



CENTER FOR ADVANCED RESEARCH IN FINANCE
GRADUATE SCHOOL OF ECONOMICS, THE UNIVERSITY OF TOKYO

CARF Working Paper

CARF-J-127

テーマ提言の主体は誰か —基準諮問会議と企業会計基準委員会の役割分担—

米山 正樹

東京大学

小形 健介

大阪公立大学

大雄 智

横浜国立大学

山田 純平

明治学院大学

2026年2月

現在、CARF は野村ホールディングス株式会社、株式会社三菱 UFJ フィナンシャル・グループ、株式会社三井住友銀行、株式会社みずほフィナンシャルグループ、三井住友信託銀行株式会社、株式会社東京大学エッジキャピタルパートナーズ、Brevan Howard Asset Management LLP、EY 新日本有限責任監査法人、株式会社かんぽ生命保険、住友生命保険相互会社、オールニッポン・アセットマネジメント株式会社から財政的支援をいただいております。CARF ワーキングペーパーはこの資金によって発行されています。

CARF ワーキングペーパーの多くは以下のサイトから無料で入手可能です。

<https://www.carf.e.u-tokyo.ac.jp/research/>

このワーキングペーパーは、内部での討論に資するための未定稿の段階にある論文草稿です。著者の承諾無しに引用・複写することは差し控えて下さい。

テーマ提言の主体は誰か ―基準諮問会議と企業会計基準委員会の役割分担―

米山 正樹(東京大学)
小形 健介(大阪公立大学)
大雄 智(横浜国立大学)
山田 純平(明治学院大学)

I はじめに ―問題の所在―

企業会計基準委員会(Accounting Standards Board of Japan: ASBJ)は、市場関係者からの十分な意見聴取に努め、その「声」を的確に反映した基準開発を行うことが求められている¹。個別ケース毎に判断するのは困難と考えられることから、十分な意見聴取を行ったかどうかは、実際には、適正手続(脚注1を参照)に準拠しているかどうかで判断される。

その適正手続によると、会計基準の開発は、原則として、財務会計基準機構に設置されている企業会計基準諮問会議(Accounting Standards Advisory Council: ASAC)からのテーマ提言にもとづいて行われることになっている²³。同会議は、ASBJの審議テーマや優先順位、あるいは審議・運営に関する事項などについて審議するための組織である。審議の結果、重要性または緊急性が高いと判断したテーマがあれば、同会議はそれをASBJに提言することになっている。そのような提言を受けた場合、ASBJは原則として提言を尊重し、審議テーマを決定することになっている⁴。つまり会計基準の開発は、第一に、市場関係者からの検討要請にもとづき、ASACがASBJにおいて審議すべしと判断し、検討テーマをASBJに提言するところから始まる。

もともと、上記の規程は、ASACからの提言がなければASBJが議案を主体的に決定できないことを意味するのではない。ASBJは同会議に対し、審議テーマについての検討を要請することができ⁵、また緊急性がある場合には、ASBJの審議において審議テーマを決定することも認められている⁶。とはいえ、あくまでも原則は同会議によるテーマ提言にもとづく基準開発である。緊急性・重要性などを根拠とした例外的な対応では、市場関係者の総意に根ざした基準開発からの乖離が生じやすい。同会議からテーマ提言を受けるのを原則としているのは、こうした事態を避けるため

¹ 例えば「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」)第19条を参照。

² 適正手続に適う基準開発プロセスを概観するためには、ASBJのウェブサイト「会計基準等ができるまで(<https://www.asb-j.jp/jp/project/process.html>)」が有用である。

³ 2022年7月1日にサステナビリティ基準委員会が創設されたことに伴い、基準諮問会議は企業会計基準諮問会議へと改称された。ただし改組の前後で組織に変化がみられないことから、ここでは必要がない限り、かつての基準諮問会議を指す場合も企業会計基準諮問会議という呼称を用いる。具体的には第44回(2022年3月2日開催)までが基準諮問会議であり、第45回(2022年7月20日開催)以降は企業会計基準諮問会議と称されている。

⁴ 適正手続規則第23条および「公益財団法人財務会計基準機構定款」第74条(以下「定款」)を参照。

⁵ 適正手続規則第23条2を参照。

⁶ 適正手続規則第23条3を参照。

であろう。

ただ、上記の原則と例外がどれだけ字義通りに遵守されているのは定かでない。経済環境の変化が加速化している現在、緊急に会計基準を開発する必要性は高まることを見込まれる。加えて、企業会計諮問会議については年3回開催という慣行が例外なく守られている。原則として月2回開催のASBJとくらべたとき、ASACが機動性に欠けるのは明らかであろう。こうした事実にてらしてみると、ASBJ自身によるテーマ決定が実際には例外的といえないほど一般化している可能性もある。

ASBJとASACとの関係は、例えば、財務会計基準機構(Financial Accounting Standards Foundation: FASF)のウェブサイト上、「組織図」に示されている⁷。この組織図は公益財団法人財務会計基準機構の定款(以下「定款」と称する)にもとづくが、FASFの傘下にある各組織間の関係に関して、定款が定めている内容は限定的である。ゆえにASBJとASACの関係、あるいは両者のメンバーを選任する理事会との関係については、多様な解釈が許されている。

例えばASACには、基準開発が過剰となることを抑制し、ASBJをコストにみあう範囲での基準開発に規律づけるような役割、いわばASBJの活動を牽制する役割が期待されていることを想定できる。その一方、会計基準を根底で支える基礎概念の変化を伴うほどの大きな基準開発を検討するにはASACで市場関係者の意見を丁寧に聴取する一方で、既存の会計基準等の個別ケースにおける解釈の揺らぎを是正するための基準開発を典型例とする、適時性が強く求められる基準開発についてはASBJの裁量に委ねる、という類いの役割分担が期待されていることも想定できる。両者が実際にどのような関係にあるのかを確かめることは、ASBJおよび周辺組織のガバナンスがどのように機能しているのかを明らかにすることに資するはずである。本稿はこうした問題意識に貫かれている。

またASBJとの関係がどのようなものかにかかわらず、ASACにはASBJの資源(主として人的な資源)を効率的に配分する役割を担っているはずである。この点は必ずしも明記されているわけではないが、会計基準の開発に係る審議を求められた案件(テーマ提案)に関してASACがテーマ提言を行わない旨の決定を下すのは、(a)たとえ当該テーマに関して会計基準を開発したとしてもASBJが掲げている財務報告の目的(『討議資料 財務会計の概念フレームワーク』第1章を参照)をより良く達成することにはならないと見込まれる場合か、(b)開発された会計基準は財務報告の目的をより良く達成することに貢献・寄与すると見込まれるものの、ASBJの希少な人的資源を別の会計基準を開発することに費やしたほうが、財務報告の目的をいっそう良く達成できると見込まれる場合のいずれかであろう。

このうち(a)のような案件が持ち込まれることは想定し難いし、かりに持ち込まれたとしても当事者とASACとの事前のインフォーマルな折衝などをつうじて却下されるであろう。そう考えると、ASACに期待されている主要な役割は、実質的には(b)ということになる。すなわち新たに提案された案件に関する会計基準の開発にASBJの資源を配分することで、ASBJの組織目的(投資家の意思決定に有用な情報の提供)がより良く達成できるかどうかという観点から、テーマの採否を決める役

⁷ <https://www.fasf-j.jp/jp/apercu.html>

割が期待されているものと考えられる。

ただ、どのプロジェクトにより多くの資源を投入することで会計情報の有用性がより大きく改善すると見込まれるのかは価値判断もかわる問題であり、最善策をめぐっては市場関係者の間で判断が分かれることも想定される。そうなると(ア)実際にどのような属性を持った主体がどのような案件を持ち込んでくるのか、(イ)そうしたテーマ提案はどの程度成功しているのか、(ウ)テーマアップ(採択)の程度は提案年度や提案者の属性によって異なるのか、なども解明が求められる課題となる。これらの事実は、期待されている役割を ASAC が果たしているかどうかを判断する際の重要な手がかりとなるからである。本稿はこうした問題意識にも貫かれている。

II 先行研究レビューと本稿の研究主題

渡部[2015]は内部者として、ASAC の意義と論文公表時点までにおける活動状況を記している。ASAC の活動に関する啓発を目的としている点で本稿と問題意識は異なるが、各回の活動を丁寧に記録している点で参考になることも多い先行研究である⁸。

この渡部[2015]を除くと、本稿と問題意識を共有している先行研究は決して多くない。(企業会計)ASAC を直接的な研究対象(の一部)としている先行研究に焦点を当てると、筆者の知る限り、先行研究は日本語論文に限定される。その数少ない一例として、まずは中山[2024]や山下[2023]を挙げることができる。ただしいずれも ASAC の活動に関する個別事例に焦点を当てたものであり、その全般的な傾向に関心を向けたものではない。

また真田による一連の研究(Sanada [2018]および Sanada et al. [2019])は、ASBJ が公表した会計基準を正統なものとして市場関係者が認めるのはなぜか、という首尾一貫した問題意識から行われてきたものである。ASAC と ASBJ がどのような関係で結びついているのかは、ASBJ が公表する会計基準の正統性に影響を及ぼしうる点で、上記一連の研究もまた本稿を通底している問題意識と無縁ではない。その一方、これらの研究もまた、ASAC と ASBJ の関係性それ自体を直接的な研究主題としていない点で本稿とは異なる⁹。

上記の通り、ASAC と ASBJ の役割分担を直接的な主題とする先行研究の蓄積はきわめて乏しい。両者の役割分担について既に一定の経験的な事実が解き明かされており、両者の役割分担に関する何らかの知見が学界のコンセンサスとなっているのであれば、それらを出発点(手がかり)として設定した仮説を検証するスタイルで研究を進めることができる。しかしこの領域については学界のコンセンサス(通念)といえるほどの知見が蓄積されていないことから、既に広く受け入れられている仮説の改善を目指した研究が難しい。

こうした認識にもとづき、本稿では ASAC と ASBJ の役割分担について事前に具体的な仮説は設けず、いわゆる *fact finding* の手法にもとづき、会計基準等の開発に着手する、しないという意味

⁸ テーマ選定の規準を明確化することとなった歴史的経緯については西川[2012]や西川[2015]が詳しい。

⁹ このほか米山[2025]は、ASBJ が公表した会計基準にどのような期待が寄せられていたのかを確かめるための手段として、企業会計基準諮問会議の活動を分析対象としている。

決定に両者がどのように関与したのか、その全貌を解き明かすことに努める。筆者と同じようなテーマに関心を持つ将来の研究者達が、この領域で仮説検証型の研究を進めるうえで役立つ「橋頭保」を築くことが本稿の目的である。

他方、研究対象を ASAC や ASBJ に限定せず、ASAC や ASBJ と同様の役割を果たしている組織を対象としたものにまで調査対象を広げると、いくつかの興味深い先行研究を見出すことができる。

例えば米国を対象として、どのような属性を持つ主体が頻繁にテーマ提案を行ってきたのかを確かめようとした先行研究としては Jiang et al. (2018)がある。そこでは米国の場合、SEC(36%)が主たるテーマ提案者であり続けてきたこと、および AICPA や大手会計事務所(24%)がこれに続くことが解き明かされている。米国においてテーマ提言を行った主体の属性に着目するところまでは Jiang et al. (2018)と共通するものの、頻繁にテーマ提言を行う主体は経済環境の違いに応じて異なりうるという観点から、その経年変化を追跡した先行研究としては Allen (2018)がある。そこでは、(a) 2002 年以前は大手監査法人によるテーマ提言が大多数を占めていたのに対し、2002 年から 2006 年にかけては金融関係者 (financial constituents) が頻繁にテーマ提案を行っていたこと、および(b)財務諸表の作成者は一貫してテーマ提案・アジェンダ設定に関心を示してこなかったことなどが解き明かされている。

上記の Jiang et al. (2018)は、テーマ提案者の属性とは別に、テーマ提案の目的や会計基準の開発に関する提案が行われた領域なども研究対象としている。このうち米国 FASB が基準開発に着手した理由については、多様性の除去(42%)、実施上の課題 (36%)、経済状況の変化 (10%) が上位であることを解き明かしている。また会計基準の開発に着手した領域については、米国 FASB では、1990 年から 2009 年にかけて発行された会計基準のおよそ 3 分の 1 が金融商品に関わるものであったことを解き明かしている。この他には産業特有のトピック、年金会計および退職後給付会計、コード化(codification)、リースが会計基準の開発対象となっていた。

こうした先行研究の存在は、日本の会計基準開発においても同様の現象が観察されるかどうかを確かめる必要を示唆するものとなっている。こうした調査を行えば、先行研究の結論が米国の制度的な要因に影響されたものなのか、より一般的なものなのかを解き明かすことの助けとなる。

本稿は fact finding に徹しており、ASAC や ASBJ がどのような動機でアジェンダの選択を行っているのか、またそうした動機は「市場関係者の声を反映した会計基準の開発」あるいは「投資家などの意思決定に有用な情報の提供」といった、それぞれの組織が掲げている目的と両立するのか、といった当事者の行動原理に関する明確な仮説を持たずに調査を進めている。明確な仮説を設定できるほど先行研究の蓄積が乏しいと考えられるためである。ただしそれは、将来の仮説構築に役立つ先行研究が存在しないことを意味するものではない。

例えば Beresford[1993]は、会計基準の設定プロセスにおいて、適切なアジェンダを設定するとともに、当該アジェンダに関して対立する利害関係者の見解を秤にかけ、最終的には実務的かつ有用な結論を模索する必要性が絶えず生じてきたことを記している。これと併せて、こうした判断は FASB にとって最も重要な意思決定の 1 つだが、その重要性は必ずしも十分には理解されていないことも強調している。

何が正しい判断なのかは「利害関係者としてどのような主体を視野に収めるべきかに関わっているが、この点に関するコンセンサスは曖昧ゆえに難しい選択が迫られることとなる。さらに主要な利用者であるはずのアナリストなどからアジェンダ設定に関するコメントがほとんど寄せられないことも指摘しており、市場関係者の声を漏れなく反映した意思決定が困難となることへの懸念が示されている。FASB の議長を務めた Beresford が、一連の基準開発プロセスの中でアジェンダ設定が最も重要な意思決定の 1 つであると指摘していることは傾聴に値する。

一方 Young[1994]は、どの論点が基準開発の対象となるのかを与件とせず、アジェンダの形成プロセスそのものを分析対象としている。こうした問題意識のもとで同論文は、議論の遡上に載るアジェンダと載らないアジェンダを分けるものは何かの解明に努めている。

こうした分析の結果として同論文は、FASB がアジェンダを選択する際、代替案の便益とコストを比較するのではなく、むしろ利害関係者が FASB に対して抱いている役割期待を意識していることを明らかにしている。アジェンダの選定において FASB は、利害関係者から寄せられた期待のもとで、何をするのが適切なのかを評価している、というのが同論文の主要な結論である。アジェンダの選定に際して、利害関係者が FASB に対して期待している評価と、実際に見込まれる便益やコストにもとづく評価は異なりうるという指摘、および両者が異なりうる状況で FASB は李が関係者の期待に応えることを優先する、という結論は、日本の ASAC や ASBJ の行動原理を考える際に有益な示唆を提供している。一連の分析において、Young[1994]は規制空間(regulatory space)における複数アクターの相互作用がアジェンダ設定に重要な影響を及ぼすという前提を置いている。

これに対し Johnson and Swieringa[1996]は、FASB が 1991 年 6 月に「特定の市場性ある有価証券 (marketable securities) に関する会計処理をアジェンダに追加した後、当該アジェンダが最終的に FASB Statement No.115 (1993 年 5 月公表) として実を結ぶまでの経緯を、FASB の内部資料や関係者への聞き取り調査にもとづき解き明かしたものである。

同論文によれば、この問題が関心を集めることとなった直接的なきっかけは、規制当局等が、金融機関による負債証券への投資を償却原価法で評価することの妥当性に疑義を呈したことにある。その後この問題が正式に議論の遡上に載るまでの間、FASB は、規制当局のほか AcSEC や大手監査法人を含む多様な外部組織からの圧力を受けていたことを解き明かしている。この論文が引き出した結論は、アジェンダ採否の意思決定において、利

害関係者によるロビーイング活動の影響を視野に収めなければならないことを示唆している。

さらに Howieson [2009]もまた、一連の会計基準開発プロセスにおいてアジェンダ形成が重要な役割を果たしているという認識のもとで、そのプロセスに関わる当事者（ボードメンバーやテクニカルスタッフ）が果たしている役割に焦点を当てようとしている。同論文は最初に、FASB が市場関係者の反応を先読みしてみずからアジェンダを「発掘する」ケースは乏しく、むしろ利害関係者からの要請に対し受け身の対応をすることが多いと指摘する。

同論文はアジェンダの選定基準も調査対象としており、アジェンダの選定に際してはあらかじめ定められたいくつかの判断規準にもとづく評価がなされていること、複数存在している判断規準のうちのどれをどれだけ尊重するのかという点については、ケース毎に柔軟な対応が行われていることなどを解き明かしてする。そうした指摘の延長線上で、アジェンダ選定プロセスは政治的であり、決められたルールが逐語的に適用されているわけではないことも指摘している。

なお現時点では未公開だが、Kabir[2026]はIASBの活動を対象とした研究のうち、とりわけ基準設定プロセスを対象としたものを体系的に整理し、これまでに何が解明され、何が未解明の状態にとどまっているのかを示すレビュー論文である。

ここまで記してきたように、先行研究は総じて、アジェンダ設定に関わる主体の行動原理を部分的かつ限定的にしか解明していない。こうした現状認識をふまえ、本稿では、将来における一般的な行動モデルの構築に寄与する経験的事実の解明を目指す。まずは日本のアジェンダ選定過程において、誰がどのような役割を果たしてきたのかを解き明かす。

III 具体的な調査手法

(1) 調査対象期間

テーマ提言を行うかどうか(ASBJのリソースをあるテーマの基準開発に用いるかどうか)の意思決定は、一連の会計基準開発プロセスで最も上流に位置づけられる。この局面でASACとASBJがそれぞれどのような役割を果たしてきたのか、その全貌を解き明かすためには、実際に検討されたテーマをすべて網羅することがまずは何よりも重要である。企業会計諮問会議は、基準諮問会議と呼ばれていた時期を含め、脱稿時点(2026年2月)までに通算で55回開催されている(直近開催は2025年11月17日)。本来であれば第55回までを検討対象とすべきところだが、筆者は2025年4月よりASBJに非常勤の委員として関わっている。研究対象としての独立性を保てないことなどに鑑み、本稿の対象とするのは、第50回のASAC(2024年3月11日開催)で検討されたテーマまでにとどめる¹⁰。

¹⁰ 独立性の問題が生じるのは第54回以降のASACだけであって、第53回(2025年3月3日開催)までは検討対象となりうる。ただし後述する公開草案に関する分析が2023年12月末までしか進んでいないことから、平仄を合わせるため分析対象を第50回までに限定している。第51回

次に問われるのは、過去の検討テーマをどこまで遡って調査対象とするのかである。ASACにはその前身としてテーマ協議会がある。最も古くまで遡るのであればテーマ協議会の議事まで視野に収めなければならない。ただ、テーマ協議会の活動については公表情報が乏しく、どのような活動が行われたのかを把握するのは難しい¹¹。加えてASACについても、テーマ提言に係る適正手続が必ずしも確立しておらず、テーマ提言に至るまでの検討プロセスに大きなバラツキがみられる。

こうしたことから本稿では、さしあたり、第15回(2012年7月11日開催)以降のASACにおいて検討された議案だけを検討対象とする。第15回のASACでは提言するテーマの選定方法が検討対象とされている。第16回以降は、そこで承認された手続にもとづき首尾一貫したテーマ選定が行われている。そうした手続は、微修正を伴いながらも基本的に今日まで踏襲され続けている。第15回から第53回までのASACにおける審議だけを検討対象とした理由は上記の通りである。

(2) 調査対象項目

続いては調査対象項目である。先に記した研究主題からして、ASACに寄せられたテーマ提案を漏れなく収集することが、本稿にとっての最重要課題となる。後に詳述するように、調査対象期間中、合計60の会計基準に関する提案がASACにおける検討対象となった¹²。これらの提案内容を集計する際には、提案が会計基準レベルなのか、それとも実務対応報告レベルなのかの違いや、提案者がどのような属性の主体(財務諸表の利用者、作成者、監査人あるいは学識経験者)なのかのデータについても収集に努めた。これは提案者の属性やレベルの違いに応じて、テーマ提案の採択率(審議を行うべしという提言がASBJに対して行われたし事例の、提案総数に占める割合)が異なる可能性を想定できたからである。これらの項目は本稿の研究主題と直接的に結びつくものではないが、後学のための橋頭保の構築という観点からは重要と考えられるために集計したものである。

ASACの議事録(https://www.fasf-j.jp/standards_advisory/standards_advisory.html)から、いわゆるhand collectionの手法によってテーマ提案を収集した後は、その提案が最終的にどのような顛末を辿ったのかを調査した。会計基準等に関する審議依頼(審議に係る提案)は、採択と不採択のいずれか一方に分類されるはずで、かつテーマアップするか否か(ASBJに対してテーマ提言

から第53回までのASACの活動については参考情報として言及する。

¹¹ https://www.asb-j.jp/jp/archive/theme_advisory.htmlに残されている記録以外、テーマ協議会の活動に関して直接入手しうる情報はないといってよい。

¹² 60件のテーマ提案に関する分析・集計前の一次資料(原資料)は、この論文の末尾に掲載している。そこでは(a)あるテーマに関する審議依頼が寄せられたのは第何回の基準諮問会議だったのか、(b)審議依頼を行ったのはどのような属性を持つ主体か、(c)その主体は、基準諮問会議委員や実務対応専門委員会委員などの形でASBJやFASFに関わっている者か、(d)どのような内容の審議依頼だったのか、(e)最終判断が下るまでにどのような議論が行われたのか、(f)審議依頼の提案は受け入れられたのか、(g)(補足が必要と思われる場合に限定して)提言されたテーマはその後どのような顛末となったのか、を集計した。一次資料を見やすくする必要から、上記のうち(e)だけは別の資料に独立させることにした。

を行うかどうか)の意思決定は集中的な審議を経て、比較的短期のうちに下されるはずだというのが筆者による当初の予想であった。しかし後に詳述するように、実際の調査結果はさまざまな点で当初の予想に反するものであった¹³。

ASBJが基準開発に着手した事実がASACの議事録に何らかの形で記されている保証があれば、テーマ提言までの基準開発プロセスにおいてASACとASBJがどのように役割を分担しているのか、という本稿の主題を検討するのに必要なデータは揃うこととなる。ただ、適正手続規則第23条3にもとづきASBJ自身が基準開発に着手した場合、その事実がASACの議事録に記されることを担保するしきりは適正手続に記されていない。とすれば、ASACの資料だけに焦点を当てていたのでは、適正手続規則第23条3の適用事例を見落としてしまうこととなる。

そこで本稿では、調査対象期間の終わり(第50回ASACが開催された2024年3月11日)に近い2023年12月期末までにASBJが公表した会計基準等の公開草案について、それぞれの公開草案に関連するASBJの議事録を調査した。具体的には公開草案の公表日からASBJの議事録を順次遡り、公開草案に結実したプロジェクトへの着手に際してASACからの提言を受けているかどうかを確認する作業をhand collectionで行った。

後に改めて論じるが、こうした作業の結果、多くの公開草案は何らかの形でASACでの審議や報告をふまえて開発に着手したものであることが解き明かされた。その一方で、ASACにおける審議・報告と直接的には紐づけられない公開草案も一定数存在していた。その規模は無視できないものであった。これらの公開草案は、適正手続規則第23条3にもとづきASBJが検討に着手したものと考えられる。調査を進めてくと、この例外規定をASBJが選んだ理由は、緊急性や重要性とといった要請(第23条に明記されているもの)ばかりではないように見受けられた。そこで本稿では、第23条3が適用された背景も分析対象として分類・集計を行った。

次節では、上記の方針で臨んだ調査の結果と結果の解釈を行う。

IV 調査結果とその解釈

(1) ASACとASBJの役割分担に関わる発見事項

先に述べた通り、調査対象期間においては合計60件の検討要請(ASBJの議案とする旨の依頼)が行われてきた。本稿の研究主題に関連づけて、まずはこれを(a)テーマ提言に至ったことが議事録に明記されているもの、(b)テーマ提言に至らなかったと明記されているもの、および(c)その他への分類を試みた。

その結果は、(a)が24件、(b)が20件、そして(c)が16件であった。その他の内訳は、(c-1)脱稿時点においても最終的な判断が下されていないもの(第48回:実務対応報告第19号「繰延資産の会計処理に関する当面の取扱い」の改正)1件、(c-2)長きにわたり検討を休止した後、ASBJによるテーマ提言に引き継がれたもの(第18回:後発事象)1件、(c-3)既に着手しているテーマに包

¹³ テーマ提案を行った主体についても、利用者・作成者・監査人および学識経験者というカテゴリーを設けておけば、すべてのケースを網羅できるだろうというのが筆者の当初予測であったが、この点についても期待に反する結果が得られた(後に詳述)。

含する形での検討を ASBJ に要請したものの 8 件、(c-4)議案として取り上げる旨の ASBJ からの報告 4 件、および(c-5)テーマ提言に関する ASBJ からの諮問 2 件となっていた。ASBJ からの諮問に対して、ASAC はいずれのケースにおいても賛意を示していた。

(c)に分類された項目の一部は取扱いや解釈が難しいが、適正手続規則第 23 条 2 の適用事例と考えられる(c-5)が 2 件、同第 23 条 3 の適用事例と考えられる(c-4)が 4 件(合計 6 件で総数の 10%)にとどまっている事実に鑑みると、ASBJ で審議を行うかどうかに関する意思決定の大多数は、原則通り、ASAC によって行われているように見える。

ただ、ここまでの調査結果は ASAC の議事録に依存している。つまり大多数の事例において ASAC がテーマアップの判断を行っているというのは、何らかの形で ASAC がテーマ選定に関与したケースに限ったことである。適正手続規則第 23 条 3 を適用して ASBJ がみずから審議テーマを決定した場合、その事実が ASAC の議事録に記される保証はない¹⁴。第 2 節(2)で述べたように、テーマアップの意思決定に関する全貌を把握するためには、ASAC の議事録以外を用いて「ASAC を通すことなく、ASBJ 自身が審議への着手を決めた事例」を網羅的に把握しなければならない。

こうした必要にもとづき筆者は、ASBJ の議事録を用いて、本稿の調査対象期間に公表された会計基準等の公開草案を特定化した¹⁵。次いで議事録を遡り、公開草案の公表に至った会計基準等開発プロジェクトが、もともとどのような経緯で発議されたものなのか(具体的には、ASAC によるテーマ提言に裏づけられているかどうか)を辿った¹⁶。ASAC によるテーマ提言に紐づけられることなく公開草案の公表に至ったケースの把握を目的として行った調査の結果は以下の通りである¹⁷。

¹⁴ ASBJ があるテーマに関して審議に着手した事実は、ASAC の資料として毎回提供されている「ASBJ の活動状況」という資料を通じて報告されているが、これは事後的な報告にとどまる。

¹⁵ この調査に係る結果(集計前の一次資料)は、本論文の末尾に掲載している。そこでは、調査期間中に公表された公開草案に関する ASBJ や基準諮問会議の議事録を遡り、どのような経緯で審議に着手したのかを個別事例毎に確認した。こうした作業を行うことで、(a)ASAC によるテーマ提言が公開草案の公表に結びついたケースと、(b)ASAC からの直接的なテーマ提言にもとづくことなく審議が始められ、公開草案の公表に結びついたケースを識別することができた。またこの調査に先立ち、ASAC によるテーマ提言を網羅していたことから、上記調査の「副産物」として、(c)ASAC がテーマ提言したにもかかわらず、公開草案の公表に至らなかったケースも明らかとなった。そのようなケースについても、審議をとりやめる旨の最終決定が下されるまでに行われた議論を議事録から確かめることとした。末尾の一次資料には、これらの調査結果がすべて記されている。

¹⁶ 調査対象となったのは、会計基準のレベル毎に、企業会計基準公開草案第 56 号(企業会計基準第 12 号の改正案)「四半期財務諸表に関する会計基準(案)」(2014/2/25)、企業会計基準適用指針公開草案第 51 号(企業会計基準適用指針第 14 号の改正案)「四半期財務諸表に関する会計基準の適用指針(案)」(2014/2/25)、実務対応報告公開草案第 39 号「従業員等に信託を通じて自社の株式を交付する取引に関する実務上の取扱い(案)」(2013/7/2)以降、2023 年末までに公表された各種公開草案である。

¹⁷ 本稿が採択した調査方法による場合、「ASBJ が ASAC からのテーマ提言を受けずに基準開発に着手したものの、公開草案の公表に至らなかったケース」がかりに存在するとしたら、そのようなケースが漏れてしまう。ただしそうした事例はかりに存在するとしても僅少と考えられる。なお、基準

まずは事案の総数だが、調査対象期間中、公開草案が公表されたケースは合計で 43 件であった¹⁸。このうち ASAC での審議との関係性が不明確な事例(当該事例に関してテーマ提言を行う旨の記述が ASAC の議事録にみられない事例)は 13 件であった(図表 1 を参照)。件数だけを見れば、ASAC によるテーマ提言を経ずに ASBJ が基準開発に着手したケースは無視できない規模であるように見える。ただ、そうした事例を詳細に検討すると、ASBJ が ASAC の存在を顧みることなく基準開発を進めてきたわけではないことがみえてくる。

詳細は図表 1 に委ねるが、テーマ提言と直接的には紐付けられないケースは大きく 3 つのカテゴリに分類できる。そのうちの 1 つは、既に着手した基準開発の延長線上にある案件である。この場合、基準開発の必要性は市場関係者の間で広く浸透している。にもかかわらず敢えてテーマ提言を試みるのは、リソースの浪費であろう。ASAC を介せずに基準開発に着手するのはこういう事情によるものと考えられる。筆者の評価によれば、全 13 件中の 10 件がこれに相当する。

もう 1 つは、中期運営方針として公表されている ASBJ の基本方針にてらしてみれば、適切なタイミングで基準開発に着手するのは自明と考えられるケースである。このケースもまた、基準開発の必要性が広く市場関係者に浸透していると考えられる場合には、わざわざテーマ提言を介在させる必要はない。調査した事例のうち 2 件はこのカテゴリに含まれる。

最後の 1 つは、まさしく緊急性や重要性に鑑みて、ASAC を介在することなく ASBJ がみずからの判断で基準開発に着手したケースである。適正手続規則の建付けからすれば、テーマ提言によらずに基準開発に着手する典型例は、その第 23 条 3 が適用される場合であろう。実際には調査対象期間中においてこのケースに該当するのは 1 件に過ぎず、例外にとどまっていた¹⁹。

以上の調査結果を要約するなら、ASAC からのテーマ提言を受けて ASBJ が基準開発に着手する「原則的な対応」は、かなり厳密に遵守されてきたと評価することができる。ASBJ が主体的にテーマ選定を行う例外的な状況であっても、ASAC への諮問が行われたり、審議への着手に先立って ASBJ から ASAC に報告が行われたりするなど、ASAC に配慮した対応がみられる。

その一方、ASAC によるテーマ提言と直接的には紐づけられない形で(ASAC の議事録に残らない形で) ASBJ が基準開発に着手するケースも、無視できない規模でみられた。ただ、このようなケースのうち、適正手続規則第 23 条 3 が適用されたとみられる事例、すなわち緊急性や重要性に鑑みて ASBJ が独自に基準開発に着手する旨の意思決定を行った事例は、きわめて稀であった。ASAC によるテーマ提言に紐づけられない事例であっても、その大多数は、かつてのテーマ提言や中期運営方針などと関連づけられるものであった。言い換えれば、直接的ではないものの、間

開発に着手したものの公開草案の公表に至らなかったケースについては、後に「副次的だが興味深い追加的な発見事項」の箇所で論じる。

¹⁸ 1 つのプロジェクトにおいて、複数の公開草案が同時に公表されることも少なくない。本稿では ASBJ のウェブサイト「公開草案」(https://www.asb-j.jp/jp/project/exposure_draft.html)において踏襲されている分類方法にもとづき件数を集計した。

¹⁹ 適正手続規則第 23 条 3 が適用されたケースの一部においては、基準開発に着手した旨が ASAC において ASBJ から報告されている。先に記した(c-4)のケース(4 件)を含めると、第 23 条 3 の適用事例は調査対象期間中において合計 5 件となる。

接的にはテーマ提言と紐づけられるケースが圧倒的多数だったと評価できる。

(2) 審議テーマの採択率や公開草案の公表に至った比率に係る発見事項

これまではテーマ提案の主体だけを調査対象としており、提案されたテーマが最終的に ASBJ における審議対象となったかどうかは顧みてこなかった。実際には、必ずしもすべての提案が最終的な審議の対象となったわけではない。ASAC の議事録には「過去に審議を行ったが提言に至らなかったテーマ」がリスト化されている。筆者の知る限り「テーマ提案の採択率」に相当するデータは公開されていないが、この指標は ASAC が果たしている役割を考える際の参考となる。こうしたことから本稿では、上記のリストを参考にしながら、採択率を集計した。

第 3 節(1)に記した通り、ASAC が調査期間中に受けた提案等はあわせて 60 件である。最初に、テーマの採否が脱稿時点では決まっていない 1 件をここから除く。次に審議を開始した旨の報告を ASBJ から受けた 2 件も、その決定を覆せないことから除く。また ASBJ が諮問してきた 4 件も、審議を開始する旨の意向を強く反映したものと考えられるため、ASAC が自由に意思決定できた事例からは除外したほうがよい。このように考えると、採否が実質的に検討された事例は 53 件となる。このうち 20 件が「過去に審議を行ったが提言に至らなかったテーマ」となっていることから、提案を受けたテーマのうち、基準開発への着手に結びついたものは 62.3%となる。

今回の研究は fact finding であり、採択率を評価するためのベンチマークは存在しない。ゆえにこの数値が高いかどうかを論じることはできない。ただ、第 32 回の諮問会議(2018 年 3 月 8 日開催:調査対象期間の中央)以降に調査範囲を限定すると、「提言に至らなかったテーマ」は 3 件だけにとどまる。言い換えれば、残り 17 件の不採択は調査対象期間の前半に集中している。詳細を記す余裕はないが、この事実は、近年、テーマの採択率が上昇していることを示唆している。何が原因となってこのような事態が生じているのかは興味深い検討課題として残されている²⁰。

上記の採択率はテーマ提案(検討依頼)事例に対する審議に着手した事例の比で求めたものだが、ASBJ が有している資源の効率的な配分に ASAC が貢献しているかどうかを測る指標としては、審議に着手した(テーマアップした)事例に対する公開草案の公表に至った事例の比も有用であろう。審議に着手したものの、最終的な成果物の公表に至らず基準開発を断念した事例は、少なくとも当該プロジェクトに限れば資源を有効に活用できなかった事例という評価を受けることになる。そのような事例が(ア)ASAC が発議した事例と(イ)ASBJ が発議したそれぞれについて、どのような比率で生じているのかは、テーマ発議に値するテーマかどうかの分析手法に係る両組織の特徴を反映している可能性がある。そうした特徴が解き明かされれば、両組織が果たしている役割の違いも明確になるであろう。

²⁰ 例えば Sunder[2016]は、会計基準のあり方について、ルールと規範の受容可能なバランスを達成するための制度を構築し、それを支援することが望ましいと述べている。これと併せて、会計基準の設定に係る機関は、市場関係者の合意形成に努めるべきであり、単なる多数決によって行動すべきではないとも述べている。ASAC や ASBJ がこうした役割を適切に果たしている限り、結果として算定された採択率の高低は問題とならない。本文も記して強調したように、採択率の解釈については慎重な配慮が必要である。

こうした目的で行った調査の結果は図表 3 に集約されている。ASBJ 自身が発議したテーマについては途中で開発が断念された事例がみられなかった一方、諮問会議が発議したテーマについてはいくつかの事例で中断あるいは休止がみられる。この際立った違いは、ふたつの組織がテーマ選択の際に果たしている役割の違いを理解するうえでの手がかりとなろう。

(3) 審議依頼を行った主体や会計基準の開発が求められた領域に関する発見事項

今回は、あるテーマの審議を依頼してきた主体の属性や会計基準の開発が求められた領域に関する調査結果を要約する。調査対象となった事例は先に言及した 60 件である。提案者の主体別にこれを分類すると、利用者によるもの 4 件²¹、作成者によるもの 12 件²²、監査人によるもの 28 件²³、学識経験者 1 件、官公庁 8 件²⁴、ASBJ 自身によるもの 6 件²⁵、および属性が不明なもの 1 件²⁶となった。また属性に関する説明には、「利用者」「作成者」「監査人」などであり、かつ(企業会計)基準諮問会議の委員や実務対応専門委員会委員である場合には、それらの属性に関する記述もみられる。ASBJ や財務会計基準機構(Financial Accounting Standards Foundation: FASF)の役職が記されていた事例は 24 件あり、その大多数は調査対象期間の初期に集中していた。テーマ提案が市場関係者に根づくまでの間、啓発目的で直接の当事者がみずから積極的にテーマ提案を行ったのかもしれない。

テーマ提案者の属性に関する集計結果は、米国を対象とした先行研究として紹介したものとは大きく異なっている。米国を対象とした先行研究では SEC が主たるテーマ提案者だったのに対し、SEC に相当する日本の金融庁がテーマ提案した事例は僅少であった。監査人によるテーマ提案が支配的で、その他の主体からも満遍なくテーマ提案が寄せられているところに、日本の特徴を見出すことができるであろう。テーマ提案を行う多様な主体の中に官公庁が含まれていることは、とりわけ興味深い。

テーマ提案者の属性と先に記したテーマ提案の採択率(およびテーマアップされた案件の成案率)との包括的なクロス集計は行っていないが、官公庁から持ち込まれた案件についてはテーマ提案の採択率も、その後の成案率も 100%となっていることは注目に値する。

官公庁が新たな制度を立ち上げ、これまで行われてこなかった取引を促す際、当該取引がどのような会計処理の対象となるのかが事前に明らかとなっていなければ、利害関係者の多くは新規のスキームに参入することを躊躇するであろう。そのような状況では新制度導入の政策効果は弱められてしまう。官公庁が審議を依頼してきた事例を詳細に検討すると、上記のような事態を避けた

²¹ 日本証券アナリスト協会を利用者に含めている。

²² 日本経済団体連合会、全国銀行協会および一般社団法人日本ベンチャーキャピタル協会を作成者に含めている。

²³ 日本公認会計士協会を監査人に含めている。

²⁴ 経済産業省(2 件)、農林水産省、内閣府、厚生労働省、法務省および金融庁(2 件)を官公庁に含めている。

²⁵ ASBJ から諮問を受けた場合と基準開発に着手した旨の報告を ASBJ から受けた場合を含めている。

²⁶ 基準諮問会議委員による提案とだけ記されており、属性は明示されていなかった。

め、新制度の導入を前提としてあらかじめ会計処理を規定しておいてほしい、という考えを読み取ることができる。官公庁からそのような要請を受けたとき、民間団体である ASBJ は、たとえ人的資源がひっ迫していたとしても、その要請を拒否するのは困難であろう。官公庁からのテーマ提案が 100%の成案率であることは、こうしたシナリオと整合的である。

もちろん、官公庁からテーマ提言を受けることは妨げられるものではないし、成案率の高さも問題ではない。ただ、会計基準の開発に際してはもともと、新たな取引が生じたとき、自発的な対応のもとでバラついた会計処理の標準化が期待されていたはずである。これをベンチマークとするなら、官公庁からの依頼にもとづき「無から有を生み出す」類いの会計基準開発（先行する実務の標準化という形をとらない会計基準開発）は、イレギュラーなものとして位置づけられる²⁷。

上記のような会計基準の開発において、ASBJ は、「事前に会計基準を開発せず、新たな取引に係る会計処理を当事者の自発的な選択に委ねた場合、どのような会計処理が支配的となり、標準的な処理としてのコンセンサスが図られるようになるのか」を予想し、その予想にもとづいて開発を進めていく必要がある²⁸。標準化に際して手がかりとなる実務を欠くことから、こうしたケースにおける会計基準開発は一般的な状況とくらべて「市場関係者の声」を適切に反映するのが困難と考えられる。こうしたケースについては、いわゆる事後評価(Post-implementation Review: PiR)の重点項目とかるなどの対応が必要であろう。いずれにせよ、「実務を通じて醸成されてきた取引慣行の標準化」というタイプの基準開発ばかりではないということは、本稿における重要な発見事項の 1 つである。

最後に、審議依頼が寄せられた分野・領域に関する集計結果を記す。ASBJ は FASB と異なり、業種別会計基準の開発は行っていない。またコード化に相当する作業も行っていないことから、日米を単純に比較することはできない。とはいえ、そのような制約や限界を意識したうえでの比較であれば許されよう。

まず提案を受けたテーマに関する総括的な特徴として、会計基準を根底で支える基礎概念の変更を求めるような提案は乏しく、逆に環境変化などを契機として既存の会計基準に関する解釈に揺らぎが生じたため、それを解消しようとするような提案が目立っている。言い換えれば、会計基準そのものの変更よりも、それを適用する際に生じた問題への対処(解釈の明確化)を求めるテーマ提案が多い。実務対応レベルの提案が会計基準レベルの提案と拮抗している事実は、こうした推論と整合的である。

²⁷ 収益認識会計基準のように、日本に固有の取引慣行に配慮しながらもできるだけ国際標準と平仄を合わせることを目的として会計基準を開発することも、伝統的な基準開発とは異なる側面を有している。ただしこの類いの会計基準開発は、「標準化」を図る際に視野に収めるべき取引を国内の取引だけに限定せず、国際的な取引をも視野に収めるような変更にもとづくものとみなしうる。先行する実務慣行に根ざした会計基準の開発が行われている点で、官公庁からの依頼にもとづく基準開発とは異なっている。

²⁸ 明確なルールが存在しない状況で自発的に会計処理を選択する責任を自ら追うことに躊躇する財務諸表の作成者は、かりに ASBJ が取引に先行して会計基準を定めなかったとすれば、おそらく同様の役割を監査法人に求め、そのマニュアルに記載されているという意味において「標準的な」会計処理に従おうとするであろう。

このようなテーマ提案の典型例は、新たな取引が浸透したものの会計処理がばらつき、標準化が遅れているケースや、取引に係る制度的な枠組みが先行して整備されたものの、当該スキームが施行されたときに求められる会計処理が不透明で、予見可能性の欠如ゆえに市場関係者が当該取引への参加を躊躇するようなケースである。具体的な事例にひきつけていうなら、ASR や株式給付信託、リスク分担型 DB、公共施設等の運営権、暗号資産、ICO トークン、1 人私募投信やバーチャル PPA がこれにあたる。もうひとつの典型例は関連諸法制、とりわけ税法改正を契機とした会計基準の変更である。BEPS2.0 への対応、連結納税制度への対応、税法改正の連結納税制度における税効果会計への影響等である。米国と違って、関係諸法制と企業会計の結びつきが緊密であることが、こうした特徴をうみだしているのであろう。

こうした傾向がみられるのは、調査対象期間が会計基準に係る「安定期」だったからであろう。会計基準の米国へのキャッチアップが求められ、主要な会計基準の多くが改訂された「日本版ビッグバン」の時期や、欧州証券規制当局(Committee of European Securities Regulators: CECR)による同等性評価を受けて、いくつかの主要な会計基準に関する早急の改訂が求められていた 2005 年前後であれば、調査結果は今回のものと大きく異なっただろう。今回の調査によれば、直近 10 年あまりは、IFRS との整合性を図るために主要な会計基準がいくつか(収益認識、リースおよび時価の開示)大きく変更されたとはいえ、会計基準を横断的に支えている基礎概念は概ね安定していたことになる。その一方で、新たな取引(新たな取引を生み出すスキームの政府主導による構築を含む)の出現頻度や会計のあり方に影響を及ぼす関連諸法制の変更頻度が高まってきたことも示唆される。

次にテーマ提案を受けた分野(領域)に関する分析結果を記す。カテゴリーの設定方法に関してきわめて高い自由度が与えられているため、以下に記す分類に必然性はないものの、

1. 金融商品会計(金融商品の消滅の認識、上場している関係会社の株式に係る減損処理、ヘッジ会計、金利指標改革の影響、暗号資産および ICO トークン等)
2. リース会計(実質リース、国際的な整合性を保つために会計基準を見直す必要性および割賦販売等)
3. 企業結合会計(条件付取得対価の会計処理、無対価で行われる組織再編および吸収合併等)
4. 税効果会計(繰延税金資産の回収可能性や連結納税と企業結合における税効果との整合性等)
5. 退職給付会計(基金が解散する場合の会計処理、代行部分を前納する場合の会計処理およびリスク分担型 DB 等)
6. 開示に係る諸問題(重要な判断や見積りに関する不確実性の注記など)

という 6 つのカテゴリーを設けることで、ほとんどすべてのケースを網羅することができる²⁹。先に記したように、ここで設定したカテゴリーには必然性が乏しい。ただし 6 つのカテゴリーでほとんどのケ

²⁹ 金融商品、リースおよび退職給付は、米国 FASB を対象とした先行研究においても、頻繁にテーマ提案が行われる領域とされていた。

ースを包摂できる事実は、テーマ提案(審議依頼)がランダムに行われるものではなく、市場関係者が注目する領域に偏りがあることを示唆している。ただし偏りが何によって生じているのかは、未解明の課題として今後の検討に委ねられている。

本稿ではテーマ提案者の属性(利用者、作成者、監査人、学識経験者および官公庁)と審議依頼が行われた領域(分野)に関する厳密なクロス集計は行っていない。厳密な分析は今後の検討課題として残されているが、実際に厳密な分析を行えば以下のような結果が得られるのではないかという心証を受けている。すなわち

1. 監査人によるテーマ提案(比較情報、条件付対価、ポイント引当金、リストラクチャリング引当金、後発事象、継続企業など)は、監査上の判断が困難であり、その意味で監査リスクが高い領域に集中している。
2. 作成者によるテーマ提案(税効果会計に関連する諸問題、無形資産、IFRSとJ-GAAPとの関係および上場している関係会社の株式に関する減損処理など)は作成者にとって判断の根拠を説明するのが難しく、その意味で負担感の強い領域に集中している。
3. 利用者によるテーマ提案(連結範囲の明確化、後発事象、無形資産に係る包括的な会計基準の開発等)は、会計情報の比較可能性に影響が及ぶ領域に集中している。
4. 官庁によるテーマ提案(暗号資産、ICOトークン、電子的な決済手段、金利指標の改革、BEPS2.への対応等)は、関連諸法制や市場の自主規則の改訂が会計処理に重要な影響を及ぼす事例に集中している。

という類いの傾向がみられるはずである。このような問題意識に根ざした研究を今後も継続していきたい。

V おわりに

本稿では、ASACとASBJがテーマ提言(基準開発に着手するかどうかの判断)に際して、どのような役割を果たしてきたのかを論じた。これまでほとんど論じられてこなかった主題であることから **fact finding** に徹し、適正手続規則にもとづく原則的な対応がとられているかどうか、すなわちテーマ提言は主としてASACによって行われているかどうかという具体的な問題意識をもって調査に臨んだ。本稿の主題に関わる集計されたデータは存在していないことから、ASACやASBJの議事録を読み解く **hand collection** の手法によってテーマ提言に関する全体像の把握に努めた。

こうした分析結果によれば、諮問会議自体がテーマ提言を行う原則的な対応が多数を占めていた。その一方、ASBJがテーマ提言を行う事例も外見上は無視できない件数に達していた。ただASBJが主体的に発議したケースを詳細に分析してみると、ASACからの直接的な提言は受けていないものの、既に着手済みとなっている関連プロジェクトや公表済みの中期運営方針などに紐づけられる事例(間接的かつ実質的にはテーマ提言済みとみなしうる事例)が圧倒的多数を占めていた。

つまりASACを通していない事例だからといって、ASBJが主体的に審議テーマを決定したとは言いきれない。そういう事例の大多数においてASBJは、一定の条件が満たされれば基準開発に

着手する旨の実質的なコンセンサスが既に得られているという判断にもとづき、いわば実質的なテーマ提言を受けて対応したと考えられる。テーマ提言において ASAC と ASBJ が果たしている役割の実態把握を試みる際には、どの主体が発議したのかだけでなく、どのような文脈において発議が行われたのかにも着目しなければならない。

とはいえ、どのような文脈において新たなテーマ提案がなされたのかを確かめていく作業は、決して容易なものではなかった。かりに会計基準の開発に関わる主体が果たすべき説明責任の中に「テーマ提言に至るまでの経緯に係る説明責任」が含まれているとすれば、新たな会計基準に関する発議に至った経緯、とりわけ直接的には ASAC を介さずに発議がなされたケースに関して、現状よりも丁寧な説明が必要であろう。

冒頭にも記した通り、本稿は ASAC と ASBJ の役割分担に加え、ASAC にどのようなテーマ提案がいかなる主体から寄せられたのか、という問題意識にもとづく fact finding も試みた。米国 FASB のアジェンダ選定を対象とした先行研究との対比しながら調査結果を要約すると、テーマ提案主体の属性としては、SEC の比率が高かった米国と異なり、日本では監査人からのテーマ提案が多く、SEC に相当する金融庁からのテーマ提案は僅少であった。他方でテーマ提案のあった領域については、日米とも金融商品会計、リース会計、退職給付会計などに関連する審議依頼が多かった。さらに日米比較から距離を置いて提案されたテーマを俯瞰すると、調査対象期間においては既存の会計基準に係る解釈が揺らいだり、不明確になったりしたことを契機として、解釈の明確化を求めるようなテーマ提案が支配的であることも明らかとなった。ただし今回の調査はあくまでも fact finding にとどまっており、観察された現象がなぜ生じたのかに関する因果の解明は今後の課題として残されている。

ASBJ の限られたリソースをどのような基準開発に優先的な割くのか、という意思決定は、日本基準の体系に大きな影響を及ぼすものである。その重要性にかかわらず、おそらくは分析に必要なデータが使い勝手の良い状態で提供されていないことを主たる理由として、基準開発への着手に際して ASAC や ASBJ が果たしてきた役割は学術的な分析の対象とならなかった。第 3 節の追加分析では、結果の一端しか示せていないものの、「提案されたものの実際の基準開発には至らなかった事例」は一定数存在していることが解き明かされている³⁰。本稿を契機として、一連の基準開発の出発点、すなわち「最も上流」に位置するプロセスにより多くの関心が向けられ、学術的な知見の蓄積が進むことを願いたい。

参考文献

Allen, A. M. [2018], “Agenda Setting at the FASB: Evidence from the Role of the FASAC,” Harvard Business School Accounting & Management Unit Working Paper No. 15-042, SSRN abstract

³⁰ 提案されたテーマを審議の対象とするかどうかは、「新規テーマを検討する際の考慮要因」(https://www.fasf-j.jp/wp-content/uploads/sites/2/20121108_05.pdf) にもとづいて行われることになっている。「テーマ提言に至らなかった事例」においては、ここに記されている要因の少なくともひとつが満たされなかったのであろう。どの要件に抵触することが多いのかも、今後に進展が期待される興味深いテーマである。

- 2533184 (DOI: 10.2139/ssrn.2533184), Posted Dec 3, 2014 / Last revised May 22, 2018, 49 pages.
- Beresford, Dennis R. [1993], "Frustrations of a Standards Setter," *Accounting Horizons*, 7(4), 70-76
- Howieson, B. A. [2009], Agenda formation and accounting standards setting: lessons from the standards setters, *Accounting and Finance*, 49, 577-598
- Jiang, J., Wang, I. Y., and Wangerin, D. D. [2018], "How does the FASB make decisions? A descriptive study of agenda-setting and the role of individual board members," *Accounting, Organizations and Society*, 71, 30-46.
- Johnson, L. Todd and Swieringa, Robert J. [1996], "Anatomy of an Agenda Decision: Statement No. 115," *Accounting Horizons*, 10(2), 149-179.
- Kabir, Humayun (2026), "The IASB standard-setting literature: A survey of evidence and future research opportunities," *the Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, forthcoming
- Sanada, M. [2018], "The legal backing for accounting standard-setting in Japan: A historical review," *Accounting History*, 23(3), 338-359.
- Sanada, M., and Tokuga, Y. [2019], *Accounting Regulation in Japan: Evolution and Development from 2001 to 2015*, Routledge.
- Sunder, S. [2016], "Rethinking Financial Reporting: Standards, Norms and Institutions," *Foundations and Trends in Accounting*, 11(1-2), 1-118
- Young, Joni J. (1994), "Outlining Regulatory Space: Agenda Issues and the FASB," *Accounting, Organizations and Society*, 19(1), 83-109
- 中山重穂 [2024]「デュープロセスに基づく会計基準開発および開発状況に関する検討」『商学研究』(愛知学院大学) 65 (1), 55-70, 2024-07
- 西川郁生[2012]「ASBJにおける最近の国内会計基準の開発状況」『季刊 会計基準』38, 2012
- 西川郁生[2015]『会計基準の最前線』税務経理協会.
- 山下克之 [2023]「『株式報酬に関する会計処理及び開示の取扱いの整備について』に関して」*経済科学(名古屋大学大学院経済学研究科)* 70 (3), 33-44, 2023-03
- 米山正樹 [2025]「会計基準の作成機関による評価: ASBJ」大日方隆(編著)『会計制度の事前評価と事後評価』(第5章第3節)中央経済社, 2025-12
- 渡部類[2015]「基準諮問会議の活動」『季刊会計基準』49, 13-34, 2015.6

【図表 1 テーマ提言と直接的には紐付けられない基準開発の事例】

タイトル	公表日	テーマ提言と直接的には紐付けられない理由に関する考察	カテゴリー
実務対応報告公開草案第43号(実務対応報告第31号の改正案)「リース手法を活用した先端設備等投資支援スキームにおける借手の会計処理等に関する実務上の取扱い(案)」	2014/11/21	2014年6月30日に公表した実務対応報告第31号「リース手法を活用した先端設備等投資支援スキームにおける借手の会計処理等に関する実務上の取扱い」において、(後に)「別途定める」としていた内容に関する審議であるため、基準諮問会議を介することなく審議を再開したと考えられる。	1
実務対応報告公開草案第46号「平成28年度税制改正に係る減価償却方法の変更に関する実務上の取扱い(案)」	2016/4/22	税制改正への対応に関して寄せられた質問に端を発しており、かつ緊急性を要することから基準諮問会議を介することなくASBJ自身が発議したと考えられる。	3
企業会計基準公開草案第56号(企業会計基準第12号の改正案)「四半期財務諸表に関する会計基準(案)」	2014/2/25	2013年1月に公表された企業会計基準公開草案第49号「企業結合に関する会計基準(案)」及び関連する他の会計基準等の改正案に対するコメントにもついて発議されたものであり、この問題に関して改めて直接的なテーマ提言を行う必要はないという判断が働いたと考えられる。	1
企業会計基準公開草案第61号「収益認識に関する会計基準(案)」	2017/7/20	日本基準を国際的に整合性のあるものにしていく必要は中期運営方針に明示されており、その方針に沿った基準開発であることから、改めてテーマ提言を受ける必要はないという判断が働いたと考えられる。	2
実務対応報告公開草案第54号「実務対応報告第34号の適用時期に関する当面の取扱い(案)」	2017/12/7	既に公表された実務対応報告に関する「事前に予定されていた見直し」であることから、改めてテーマ提言を受ける必要はないという判断が働いたと考えられる。	1
実務対応報告公開草案第55号(実務対応報告第18号の改正案)「連結財務諸表作成における在外子会社等の会計処理に関する当面の取扱い(案)」	2018/5/28	環境変化(他法域における会計基準の新設・修正など)に伴い既存の会計基準を改正しようとする試みであることから、新たなテーマ提言を受けることなく基準開発に着手したのではないかと推察される。	1
企業会計基準公開草案第63号「時価の算定に関する会計基準(案)」	2019/1/18	日本基準を国際的に整合性のあるものにしていく必要は中期運営方針に明示されており、その方針に沿った基準開発であることから、改めてテーマ提言を受ける必要はないという判断が働いたと考えられる。	2
実務対応報告公開草案第57号(実務対応報告第18号の改正案)「連結財務諸表作成における在外子会社等の会計処理に関する当面の取扱い(案)」	2019/3/25	「平成30年改正実務対応報告」の公表時点から、リースに関する検討結果を同実務対応報告に反映することは既定の方針であったことから、改めてテーマ提言を受けることなく審議に着手したと考えられる。	1
企業会計基準公開草案第66号(企業会計基準第29号の改正案)「収益認識に関する会計基準(案)」	2019/10/30	注記を含むいくつかの事項については、「2018年会計基準」等の公表後、同基準が適用される時までに検討する旨が既定の方針とされていたことから、新たなテーマ提言を受けることなく基準開発に着手したのではないかと推察される。	1
企業会計基準適用指針公開草案第71号(企業会計基準適用指針第31号の改正案)「時価の算定に関する会計基準の適用指針(案)」	2021/1/18	既存の適用指針を公表する際、検討を約束していた事項に関する検討結果をとりまとめたものであることから、新たなテーマ提言を受けることなく基準開発に着手したのではないかと推察される。	1
実務対応報告公開草案第62号(実務対応報告第40号の改正案)「LIBORを参照する金融商品に関するヘッジ会計の取扱い(案)」	2021/12/24	「2020年実務対応報告」の公表時点から、その見直しは既定の方針とされていることから、新たなテーマ提言を受ける手続はとられていない。	1
企業会計基準公開草案第71号(企業会計基準第27号の改正案)「法人税、住民税及び事業税等に関する会計基準(案)」	2022/3/30	関連する他基準の開発を優先する必要からいったん中断したプロジェクトを再開するのに過ぎないことから、改めてテーマ提言を受ける必要はないという判断が働いたと考えられる。	1
企業会計基準公開草案第73号「リースに関する会計基準(案)」	2023/5/2	環境変化に伴い既存の会計基準を改正しようとする試みであることから、新たなテーマ提言を受けることなく基準開発に着手したのではないかと推察される。	1

【図表 2 テーマ採択率】

ASACに寄せられたテーマ提案(第3節(1)を参照)	60
除外:(c-1)脱稿時点においても最終的な判断が下されていないもの	1
除外:(c-4)議事を開始する旨のASBJからASACに対する報告	4
除外:(c-5)ASBJからASACに対する諮問件数	2
比率算定に際しての母数	53
(a)テーマ提言(テーマアップ)に至ったもの	24
(c-2)長期休眠の後、別形式でのテーマ提言に至ったもの	1
(c-3)既存テーマに包含する形での検討をASBJに要請したもの	8
採択されたテーマ件数(広義)((a)+(c-2)+(c-3))	33
「テーマ採択率」(33/53)	62.3(%)

【図表3 着手したものの結果的に中止されたプロジェクト】

顛末が明確ではない事例、あるいは基準開発を事後的に中止した事例	顛末に係る追跡可能な記述
無形資産(第16回)	ASBJはその後「無形資産に関する検討経過の取りまとめ」(2013/06/28)を公表したが、その後無形資産に係る包括的な会計基準の開発は進んでおらず、2026年1月現在の「現在開発中の会計基準に関する今後の計画」にも無形資産は含まれていない。
連結納税制度を適用する場合の税効果と企業結合会計の税効果の整合性(第16回)	最終的に、整合性を図ることなく現状を維持する旨の判断に至っている。その事実、企業会計基準公開草案第60号「『税効果会計に係る会計基準』の一部改正(案)」(2017/06/06)に関わる「コメントの募集」に記載されている。
連結範囲の見直しについて(投資先の公正価値評価の引継ぎ)および連結財務諸表に関する会計基準(子会社及び関連会社の範囲の決定)(第17回)	その後「特別目的会社の連結範囲等に関する検討の中間取りまとめ」(2013/03/29)が公表されたものの、それ以降の検討を示唆する資料は見出せない。
商品デリバティブ取引に係るヘッジ会計関連規定について(第19回)	日本公認会計士協会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」の修正という形で対応することとされた。(ASBJでは対応せず)
加速型自社株買い(ASR:Accelerated Share Repurchase)の会計処理(第20回)	第405回企業会計基準委員会(2019/03/22)において開発中のテーマから除外することが決定された。
財務諸表を継続企業の前提に基づき作成することが適切であるかどうかの判断規準の作成(第34回)	最終的には第433回ASBJ(2020/5/14)において開発中のテーマから除外することが承認されている。

Appendix: 集計前の各種一次資料

Appendix1 ASACが行ったテーマ提言の顛末

初期提案	レベル	項目	最終決定	途中経過	対応	区分	顛末
15	N/A	自己株式を利用した株式給付信託 (監査人:基準諮問会議委員)	16		企業会計基準委員会の新規テーマとして基準諮問会議から提言することが相当である。	a	
16	会計基準	無形資産の包括的な会計基準について (利用者:基準諮問会議委員)	16		(事務局対応案)ご提案されている包括的な無形資産の会計基準については、現在、ASBJで審議中のテーマである。よって、頂いたご意見は、基準諮問会議委員からASBJへの、審議中のテーマに関するアドバイスとして取り扱ってはどうか。(独立項目としてはテーマ提言せず)	c-3	ASBJはその後「無形資産に関する検討経過の取りまとめ」(2013/06/28)を公表したが、その後無形資産に係る包括的な会計基準の開発は進んでおらず、2026年1月現在の「現在開発中の会計基準に関する今後の計画」にも無形資産は含まれていない。
16	会計基準	無形資産(作成者:実務対応専門委員会専門委員)	16		(事務局対応案)ご提案されている包括的な無形資産の会計基準については、現在、ASBJで審議中のテーマである。よって、頂いたご意見は、基準諮問会議委員からASBJへの、審議中のテーマに関するアドバイスとして取り扱ってはどうか。(独立項目としてはテーマ提言せず)	c-3	ASBJはその後「無形資産に関する検討経過の取りまとめ」(2013/06/28)を公表したが、その後無形資産に係る包括的な会計基準の開発は進んでおらず、2026年1月現在の「現在開発中の会計基準に関する今後の計画」にも無形資産は含まれていない。
16	会計基準	比較情報の取扱いに関する会計基準の設定 (監査人:実務対応専門委員会専門委員)	17		今回は、新規テーマとして提言は行わないこととしてはどうか。今後、同様な提案があった場合には、再度検討を行うこととする。	b	
16	会計基準	金融商品の消滅の認識 (監査人:実務対応専門委員会専門委員)	17		実務対応専門委員会における評価 □将来的な検討課題になることがあることは認識しつつ、今回は、新規のテーマとして採りあげないこととする。今後、同様な提案があった場合には、再度検討を行うこととする。	b	
16	実務対応	繰延税金資産の回収可能性(JICPA監査委員会報告第66号関連) (作成者:基準諮問会議委員)	19	○	前回の基準諮問会議で、ASBJに調査を依頼することとし、今回、ASBJより調査の報告を受けている。ASBJの調査報告では、現在、日本公認会計士協会で作成している繰延税金資産関係の実務指針について一括してASBJに移管すべく審議を行うことが適切とされている。 この調査報告の内容を踏え、ASBJの新規テーマとして提言することとしてはどうか。	a	
16	実務対応	実質リース(IFRIC第4号) (作成者:実務対応専門委員会専門委員)	17		実務対応専門委員会における評価 □将来的な検討課題になることがあることは認識しつつ、今回は、新規のテーマとして採りあげないこととする。今後、同様な提案があった場合には、再度検討を行うこととする。	b	

16	実務対応	実務対応報告第18号の見直し(監査人:実務対応専門委員会専門委員)	17		ASBJの新規テーマとして提言してはどうか。	a	
16	実務対応	早期割増退職金の会計処理(早期割増退職金の費用の認識時点の明確化)(監査人:実務対応専門委員会専門委員)	21	○	ASBJの報告書によると、リストラクチャリングに関連する引当金及び早期割増退職金の会計処理について、「新規テーマとして取り上げた場合、基準開発が円滑に行われない可能性があると考えられる。」とのことである。 従って、今回はASBJの新規テーマとして提言せず、基準諮問会議で保留するテーマとしてどうか。	b	
16	実務対応	種類株式の会計処理(子会社が発行し外部株主が保有する優先株式を親会社が追加取得した場合の会計処理)(監査人:実務対応専門委員会専門委員)	17		今回は、新規テーマとして提言しないこととしてどうか。 <u>今後、同様な提案があった場合には、再度検討を行うこととする。</u>	b	
16	実務対応	現物分配の会計処理(監査人:実務対応専門委員会専門委員)	17		今回は、新規テーマとして提言しないこととしてどうか。 <u>今後、同様な提案があった場合には、再度検討を行うこととする。</u>	b	
16	実務対応	連結納税制度を適用する場合の税効果と企業結合会計の税効果の整合性(監査人:実務対応専門委員会専門委員)	17		ASBJの新規テーマとして提言してはどうか。	a	
17	会計基準	連結範囲の見直しについて(投資先の公正価値評価の引継ぎ)(利用者:基準諮問会議委員)	17		提案1については、投資企業の連結に関する論点であり、支配の原則に対する例外を設けることであると考えられる。(中略)これらのご意見については、ASBJにおける審議の参考にして頂くため、ASBJに報告することとしてはどうか。(註:当該提案はASBJの連結・特別目的会社専門委員会に既に検討中であり、ASBJ審議の参考として扱う、という趣旨)	c-3	その後「特別目的会社の連結範囲等に関する検討の中間取りまとめ」(2013/03/29)が公表されたものの、それ以降の検討を示唆する資料は見出せない。
17	会計基準	連結財務諸表に関する会計基準(子会社及び関連会社の範囲の決定)(作成者:基準諮問会議委員)	17		(前略)提案2については、IFRS第10号とのコンバージェンスに関するご意見と考えられる。これらのご意見については、ASBJにおける審議の参考にして頂くため、ASBJに報告することとしてはどうか。(註:当該提案はASBJの連結・特別目的会社専門委員会に既に検討中であり、ASBJ審議の参考として扱う、という趣旨)	c-3	その後「特別目的会社の連結範囲等に関する検討の中間取りまとめ」(2013/03/29)が公表されたものの、それ以降の検討を示唆する資料は見出せない。

17	会計基準	継続企業の前提が成立していない状況で適用する会計基準の開発について(監査人:基準諮問会議委員)	24	○	会計基準を開発するニーズが高いとは言えない中、広範な検討が必要と考えられ、ASBJの新規テーマとして提言せず、「過去に審議を行ったが提言に至らなかったテーマ」として記録してはどうか。	b	
17	実務対応	ポイント引当金(監査人:実務対応専門委員会専門委員)	18	○	今回はASBJの新規テーマとして提言せず、基準諮問会議で保留するテーマとしてはどうか。	b	
17	実務対応	リストラクチャリングに関連する引当金(監査人:実務対応専門委員会専門委員)	21	○	ASBJの報告書によると、リストラクチャリングに関連する引当金及び早期割増退職金の会計処理について、「新規テーマとして取り上げた場合、基準開発が円滑に行われぬ可能性があると考えられる。」とのことである。従って、今回はASBJの新規テーマとして提言せず、基準諮問会議で保留するテーマとしてはどうか。	b	
18	会計基準	後発事象(利用者:基準諮問会議委員)	19	○	(第19回ASAC審議資料)後発事象に関する第18回基準諮問会議での提案 5. 第18回基準諮問会議において、後発事象について、新規テーマ提案がなされた。後発事象については、現在検討は中断しているものの、ASBJの審議中のテーマである。したがって、ASBJの審議状況について、資料(1)-7にまとめている。	c-2	その後、第51回企業会計基準諮問会議において、ASBJが当該会計基準の開発に関する諮問を行っている。
18	会計基準	完全親会社が完全子会社に無対価会社分割で事業を移転する場合の会計処理(監査人:実務対応専門委員会専門委員)	21	○	実務対応専門委員会におけるテーマ評価によると、「仮にテーマアップされた場合、結論を得ることは容易ではないものと考えられる。」とのことである。従って、今回はASBJの新規テーマとして提言せず、基準諮問会議で保留するテーマとしてはどうか。	b	
18	実務対応	「企業結合に関する会計基準」に係る条件付取得対価の取扱いについて(監査人)	19	○	実務対応専門委員会の評価を踏まえ、優先度合いは低いものとして、ASBJの新規テーマとして提言することとしてはどうか。	a	長時間を要したものの、最終的に企業会計基準公開草案第62号(企業会計基準第21号の改正案)「企業結合に関する会計基準(案)」(2018/08/21)に結びついた。

19	実務対応	リース手法を活用した先端設備等投資支援スキームに係る会計上の取扱い(経済産業省商務流通保安グループ)	19		提案では、「本スキームは、日本再興戦略の一環として実施しようとする施策であり、仮に産業競争力強化法案が国会で成立し、予算の裏付けがついた場合には、来年の早いタイミングでの施行が求められるという点で緊急性が高いものであるため、施行後すみやかに施策を実施できるよう、可及的すみやかに、上記に係る会計上の取扱い、考え方について広く一般に示して頂きたい。」とされている。 通常であれば、実務対応専門委員会に新規テーマの評価を依頼し、次回以後の基準諮問会議で検討を行うこととなるが、上記の提案内容の緊急性を踏まえ、今回の基準諮問会議において、ASBJの新規テーマとして提言するか。	a	
19	実務対応	商品デリバティブ取引に係るヘッジ会計関連規定について(経済産業省商務流通保安グループおよび農林水産省食料産業局)	20	○	「専門性の高い 検討が必要となる可能性があり、開発には困難さも予想される」との付言はあるものの、検討に値する可能性があるとの評価であるため、新規テーマとしての提言を行ってはどうか。	a	会計基準の開発に着手することになったが、最終的には公開草案の公表に至らなかった。
20	実務対応	指定国際会計基準を任意適用している会社において、親会社の子会社を吸収合併する際に子会社から受け入れる資産及び負債の適正な帳簿価額の考え方(監査人)	21	○	実務対応専門委員会におけるテーマ評価によると、「解釈は明確と考えられるため、ASBJの新規テーマとして採り上げる必要性は乏しいと考えられる。」とのことである。 従って、ASBJの新規テーマとして提言せず、基準諮問会議で保留するテーマとしてはどうか。	b	
20	実務対応	加速型自社株買い(ASR: Accelerated Share Repurchase)の会計処理(監査人)	22	○	検討を行う上での困難さはあるものの、新規テーマとしてASBJに提言することとしてはどうか。	a	審議に着手したものの、最終的に本件に関する審議は取り下げられることとなった。
21	実務対応	総合型厚生年金基金の特例解散における会計処理(監査人)	22	○	実務対応専門委員会におけるテーマ評価によると、現行の実務対応報告第2号「退職給付制度間の移行等の会計処理に関する実務上の取扱い」について、「ASBJの新規テーマとして採り上げる必要性は乏しいと考えられる。」とのことである。 従って、ASBJの新規テーマとして提言せず、基準諮問会議で、審議の結果提言に至らなかったテーマとして繰り越していくことかどうか。	b	

21	実務対応	厚生年金基金の代行部分に関する前納の会計処理(監査人)	22	○	実務対応専門委員会におけるテーマ評価によると、現行の実務対応報告第2号「退職給付制度間の移行等の会計処理に関する実務上の取扱い」について、「ASBJの新規テーマとして採り上げる必要性は乏しいと考えられる。」とのことである。従って、ASBJの新規テーマとして提言せず、基準諮問会議で、審議の結果提言に至らなかったテーマとして繰り越していくことかどうか。	b	
21	実務対応	権利確定条件付きで従業員等に有償で発行される新株予約権の企業における会計処理(監査人)	22	○	実務対応専門委員会におけるテーマ評価によると、当該取引について、「会社法との関係も整理する必要がある可能性があるため、基準開発は容易ではない可能性があるものの、取扱いを明確にすべきというニーズが高いと考えられる点を踏まえると、当該取引について、ASBJにおいて検討することが適切であると考えられる。」とのことである。したがって、ASBJの新規テーマとして提言することとしてはどうか。	a	
21	実務対応	金融商品会計における上場関係会社株式の減損の取扱いについて(作成者)	23	○	作成者及び監査人に対するアンケートの結果及び会計処理に関する分析の結果、ASBJの新規テーマとして提言せず、基準諮問会議で過去に審議したテーマとして繰り越していくことかどうか。	b	
21	議案として取り上げる旨のASBJからの報告	平成26年度地方法人税に伴う連結納税制度を適用する場合の税効果会計に関する取扱い				c-3	
21	議案として取り上げる旨のASBJからの報告	退職給付会計における複数事業主制度の注記				c-3	
21	議案として取り上げる旨のASBJからの報告	開示規定に関する財務諸表等規則等との整合性				c-3	

24	実務対応	公共施設等運営権に係る会計上の取扱いについて(内閣府)	25	○	<p>実務対応専門委員会の評価は以下のとおりである。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・公共施設等運営権の取引金額は、多額になることが想定され、会計処理の明確化に関するニーズはあると考えられる。 <p>また、仮に会計処理が明確にされない場合には多様な会計実務が形成される可能性があると考えられる。これらを踏まえると、当該取引について、ASBJにおいて検討することが適切であると考えられる。</p> <p>ただし、現時点で我が国においては事例がない取引であり、また、いくつかの論点は、採用する方法により財務諸表に与える結果が大きく異なるため、判断が難しいことが想定される。したがって、開発は容易ではない可能性があるものと考えられ、その旨を付記する。</p> <p>この実務対応専門委員会の評価を踏まえ、ASBJの新規テーマとして提言することとしてはどうか。</p>	a
24	実務対応	無対価株式交換の会計処理(監査人)	30	○	<p>実務対応専門委員会の評価は、ASBJの新規テーマとして採り上げるには至らないとのものである(資料(1)-2を参照)。</p> <p>この実務対応専門委員会の評価を踏まえ、審議を行ったが提言に至らなかったテーマとして取扱うこととしてはどうか。</p>	b
24	実務対応	親会社による子会社の吸収合併(監査人)	30	○	<p>実務対応専門委員会の評価は、ASBJの新規テーマとして採り上げるには至らないとのものである(資料(1)-3を参照)。</p> <p>この実務対応専門委員会の評価を踏まえ、審議を行ったが提言に至らなかったテーマとして取扱うこととしてはどうか。</p>	b
25	実務対応	確定給付企業年金の新たな仕組みである「リスク分担型DB(仮称)」に係る会計上の取扱いについて(厚生労働省)	25		<p>本制度は将来的に広範な影響があると考えられる。また、一般に、企業において退職給付債務は重要性があり、仮に企業が本制度を導入した場合、財務諸表に重要な影響を与える可能性があり、本テーマは一定のニーズがあり、緊急性が高いものと考えられる。</p> <p>通常であれば、実務対応専門委員会に新規テーマの評価を依頼し、次回以後の基準諮問会議で検討を行うこととなるが、提案内容の緊急性を踏まえ、今回の基準諮問会議において、ASBJの新規テーマとして提言することとしてはどうか。</p>	a

25	実務対応	親会社が日本基準、国内子会社がIFRS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の取扱いの明確化(日本経済団体連合会)	25		実務対応報告第18号に関する取扱いの見直しの要望であるため、ASBJにおいて今後予定されている当実務対応報告の見直しの中に、本テーマの検討を含めて頂くこととしてはどうか。	c-3	本件に関する審議の結果、実務対応報告公開草案第49号(実務対応報告第18号の改正案)「連結財務諸表作成における在外子会社等の会計処理に関する当面の取扱い(案)」(2016/12/22)が公表された。
25	実務対応	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」における当座貸越契約及び貸出コミットメントに関する規定の改正(全国銀行協会)	33	○	実務対応専門委員会の評価は、ASBJの新規テーマとして採り上げるには至らないとのことである(資料(1)-3を参照)。この実務対応専門委員会の評価を踏まえ、審議を行ったが提言に至らなかったテーマとして取扱うこととしてはどうか。	b	
26	会計基準	リース取引に関する会計基準(企業会計基準第13号)等の見直し検討(作成者:基準諮問会議委員)	26		企業会計基準委員会は、今後、当委員会の中期運営方針を公表することを予定しており、当該運営方針に今後の日本基準の開発に関する基本方針も記載する予定とされている。本提案については、当該中期運営方針の検討に含めて頂いてはどうか。	c-3	2016年8月公表の「中期運営方針」において、「日本基準を国際的に整合性のあるものとするための取組みに関する今後の検討課題」の1つに、リース会計が含まれた。その後、基準改訂に向けた検討に着手するか否かの検討が始まり(第375回企業会計基準委員会資料を参照)、第387回企業会計基準委員会(2018年6月開催)から具体的な検討が開始された。最終的には、企業会計基準公開草案第73号「リースに関する会計基準(案)」(2023/05/02)が公表された。
26	実務対応	「経営者が会計方針を適用する過程で行った判断」及び「見積りの不確実性の発生要因」に関する注記情報の充実(日本公認会計士協会)	34	○	ディスクロージャー専門委員会の検討結果の概要は次のとおりである。 □「経営者が会計方針を適用する過程で行った判断」の開示については、基準開発を行った場合の便益は高くないと考えられる。一方で、「関連する会計基準等の定めが明らかでない場合に採用した会計処理の原則及び手続」について開示上の取扱いを明らかにすることは有用と考えられる。 □「見積りの不確実性の発生要因」の開示については、開示の充実を図ることは有用と考えられる。 ディスクロージャー専門委員会の検討結果を踏まえ、「関連する会計基準等の定めが明らかでない場合に採用した会計処理の原則及び手続」及び「見積りの不確実性の発生要因」に関する注記情報の充実について、ASBJの新規テーマとして提言することとしてはどうか。	a	

26	実務対応	子会社、関連会社株式の減損とのれんの減損の関係(経団連経済基盤本部および全国銀行協会)	27	○	<p>実務対応専門委員会の評価は以下のとおりである。</p> <ul style="list-style-type: none"> ● 本テーマは、日本公認会計士協会から公表されている資本連結実務指針に定められる連結財務諸表におけるのれんの追加的な償却処理の改正の提案である。同会計処理については、連結財務諸表におけるのれんの減損の考え方と整合しないケースがあり得るものと考えられ、広範な影響がある会計処理であることを踏まえ、ASBJにおいて検討することが適当であると考えられる。この実務対応専門委員会の評価を踏まえ、ASBJの新規テーマとして提言することとしてはどうか。 	a	現在(2026年2月現在)も検討中(検討休止中)
27	実務対応	マイナス金利に係る種々の会計上の論点への対応(監査人:基準諮問会議委員)	27		<p>マイナス金利の状況は継続しているため、ASBJにおいて会計上の論点について取扱いを明らかにすることは有用であると考えられるが、今後のマイナス金利の水準を予測することは困難であり、国際的にも会計上の取扱いが定まっていな分野であることも踏まえ、基準開発の要否及び時期についてはASBJの判断に委ね、適時に対応を図ることを依頼することとしてはどうか。</p>	a	

28	実務対応	仮想通貨に係る会計上の取扱いについて(日本公認会計士協会)	29	○	<p>実務対応専門委員会の評価は以下のとおりである(資料(1)-3参照)。</p> <ul style="list-style-type: none"> ● 現時点においては上場企業等での仮想通貨の保有は非常に限定的であり、会計実務において広範な影響を及ぼすものではないと考えられる。一方、資金決済法に基づく仮想通貨交換業者に対する財務諸表監査制度の円滑な運用の観点からは、速やかに仮想通貨交換業者における会計処理を明確化するニーズが一定程度存在すると考えられ、また、仮に会計処理が明確にされない場合には多様な会計実務が形成される可能性があると考えられる。これらを踏まえると、仮想通貨交換業者及び仮想通貨の利用者の会計処理について、ASBJにおいて検討することが適切と考えられる。 ● ただし、現時点では、国際的に検討が行われておらず、また、仮想通貨によるビジネスの今後の進展を予測することが難しいことを踏まえ、当面の取扱いとして、必要最小限の項目について開発することが適切であると考えられる。 <p>この実務対応専門委員会の評価を踏まえ、ASBJの新規テーマとして提言することとしてはどうか。</p>	a	
29	実務対応	「事業分離等に関する会計基準」と「企業結合会計基準及び事業分離等会計基準に関する適用指針」の記載内容の相違について(基準諮問会議委員)	29		<p>本テーマ提案は、会計基準の記載ぶりに関連する問題であるため、今後の「企業結合会計基準及び事業分離等会計基準に関する適用指針」の改正時に対応を図ることをASBJに依頼してはどうか(資料(1)-4参照)。</p>	c-3	<p>企業会計基準公開草案第62号(企業会計基準第21号の改正案)「企業結合に関する会計基準(案)」および企業会計基準適用指針公開草案第62号(企業会計基準適用指針第10号の改正案)「企業結合会計基準及び事業分離等会計基準に関する適用指針(案)」(2018/08/21)を公表する際、本件に関する対応が図られた。</p>

31	会計基準	「「経営者が会計方針を適用する過程で行った判断」及び「見積りの不確実性の発生要因」に関する注記情報の充実(日本証券アナリスト協会)	34	○	<p>ディスクロージャー専門委員会の検討結果の概要は次のとおりである(資料(1)-2を参照)。</p> <p>●「経営者が会計方針を適用する過程で行った判断」の開示については、基準開発を行った場合の便益は高くないと考えられる。一方で、「関連する会計基準等の定めが明らかでない場合に採用した会計処理の原則及び手続」について開示上の取扱いを明らかにすることは有用と考えられる。</p> <p>●「見積りの不確実性の発生要因」の開示については、開示の充実を図ることは有用と考えられる。</p> <p>ディスクロージャー専門委員会の検討結果を踏まえ、「関連する会計基準等の定めが明らかでない場合に採用した会計処理の原則及び手続」及び「見積りの不確実性の発生要因」に関する注記情報の充実について、ASBJの新規テーマとして提言することとしてはどうか。</p>	a
32	実務対応	企業結合会計:暫定的な会計処理の確定時における比較年度の財務諸表に関する取扱い(「企業結合に関する会計基準」注6、第104-2項)(全国銀行協会)	35	○	<p>実務対応専門委員会の評価は、現時点では、ASBJの新規テーマとして採り上げるには至らないとのことである(資料(1)-3参照)。</p> <p>この実務対応専門委員会の評価を踏まえ、審議を行ったが提言に至らなかったテーマとして取扱うこととしてはどうか。</p>	b
34	会計基準	財務諸表を継続企業の前提に基づき作成することが適切であるかどうかの判断規準の作成(日本公認会計士協会)	35	○	<p>事務局で検討を行った結果、既存の監査基準委員会報告等を参考として基準開発を行う場合には、便益に見合ったコストでの基準開発が可能と考えられることから、ASBJの新規テーマとして提言することとしてはどうか(資料(1)-2参照)。</p>	a
35	会計基準	金利指標改革に起因する会計上の問題について(全国銀行協会)	35		<p>包括的に新規テーマとして提言を行い、基準開発の要否も含めて適時にASBJで検討を行っていただくこととしてはどうか(資料(1)-4参照)。</p>	a

第406回ASBJ(2019/4/11)はこの提言を受け入れ、審議に着手した。その後第409回のASBJ(2019/5/28)では、論点の分析が行われている。ただ最終的には第433回ASBJ(2020/5/14)において、本件を開発中のテーマから除外することが承認されている。その理由としては、当初想定していた前提、すなわち「既存の基準(監査基準報告書等)を参考にすれば足りる」という前提が崩れたことが強調されている。

37	実務対応	金融商品取引法上の「電子記録移転権利」又は資金決済法上の「暗号資産」に該当するICOトークンの発行・保有等に係る会計上の取扱いについて(金融庁)	37		金融商品取引法上の「電子記録移転権利」又は資金決済法上の「暗号資産」に該当するICOトークンの発行・保有等の会計処理の検討を企業会計基準委員会の新規テーマとして提言してはどうか。(詳細は資料(1)-2を参照。)	a	
37	実務対応	リース業における割賦販売取引の会計処理(日本公認会計士協会)	37		リース業における割賦販売取引の取扱いは、現在企業会計基準委員会で進めているリースの会計処理に含めて検討することを、企業会計基準委員会に依頼してはどうか。(詳細は資料(1)-3を参照。)	c-3	このテーマ提言は、企業会計基準公開草案第73号「リースに関する会計基準(案)」(2023/05/02)の公表と結びついた。
37	議案として取り上げる旨のASBJからの報告	連結納税制度への対応	37		企業会計基準委員会では、税制改正が行われることが明らかになった段階で、「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」第22条第3項に基づき、企業会計基準委員会における新規テーマとして取り扱うことを考えている。	c-4	このテーマ提言は、実務対応報告公開草案第58号「連結納税制度からグループ通算制度への移行に係る税効果会計の適用に関する取扱い(案)」(2020/02/13)および実務対応報告公開草案第61号「グループ通算制度を適用する場合の会計処理及び開示に関する取扱い(案)」(2021/03/30)と結びついた。さらに一部の論点は企業会計基準公開草案第71号(企業会計基準第27号の改正案)「法人税、住民税及び事業税等に関する会計基準(案)」(2022/03/30)と結びついた。
37 (臨時)	会計基準	取締役等の報酬等として金銭の払込み等を要しないで株式の発行等をする場合における会計基準の開発について(法務省)	37 (臨時)		前項(1)、(2)に記載したとおり、当該報酬制度は、上場会社において取締役等への報酬等の支払手段として広く利用される可能性があることから、広範な影響があるものと考えられ、会計基準の開発に対するニーズが存在するものと考えられる。このため、本提案の取引について、企業会計基準において検討することが適切であると考えられる。よって、提案された「取締役等の報酬等として金銭の払込み等を要しないで株式の発行等をする場合における会計基準の開発」について、企業会計基準委員会の新規テーマとしてテーマ提言を行うことが適切であると考えられる。	a	(第38回基準諮問会議の審議資料より抜粋) 「取締役等の報酬等として金銭の払込み等を要しないで株式の発行等をする場合における会計基準の開発」のテーマ提言に関する報告 3. 法務省より新規テーマ提案がなされた「取締役等の報酬等として金銭の払込み等を要しないで株式の発行等をする場合における会計基準の開発」について、2019年12月25日から2020年1月28日にかけて書面審議(電子メール)を行った結果、2020年1月31日に開催された第424回企業会計基準委員会に対して新規テーマの提言を行った。 企業会計基準委員会は、2020年2月12日に開催された第425回企業会計基準委員会において、基準諮問会議からの提言を踏まえ、開発するテーマに加えている。

43	会計基準 実務対応	株式報酬に関する 会計処理及び開示 の取扱いの整備に ついて(日本公認 会計士協会)	55	○	<p>(前回会議までに提案された テーマ)</p> <p>・株式報酬に関する会計処理 及び開示の整備について 第43回企業会計基準諮問会 議(2021年11月29日開催)で提 案されたテーマ「株式報酬に関 する会計処理及び開示の取扱 いの整備について」に関し、企 業会計基準諮問会議事務局か ら、本テーマに関するこれまで の審議の状況及び関連する法 整備の検討状況を踏まえて、 本テーマを取り下げることが提 案された。</p>	b	
45	実務対応	資金決済法上の 「電子決済手段」 の発行・保有等に 係る会計上の取扱 いについて(金融 庁)	45		<p>法定通貨の価値と連動した価 格で発行される等の特徴を有 する電子決済手段に関して、 今般成立した「安定的かつ効 率的な資金決済制度の構築を 図るための資金決済に関する 法律等の一部を改正する法 律」(令和4年法律第61号)に 対応した会計上の取扱いの整 備の必要性を踏まえて、次に 分けてASBJの新規テーマとし て提言する。</p> <p>(1) まず、第一号から第三号電 子決済手段の発行・保有等に 係る会計上の取扱いについて 検討を行う。</p> <p>(2) 第四号電子決済手段につ いては、内閣府令の内容が公 表された後に、その内容に応じ て、会計的な性質を見極めた 上で、(1)の検討に含めるの か、(1)とは切り離して別途検 討を行うのかを判断する。 (詳細は資料(1)-2を参照。)</p>	a	

46	ASBJからの の諮問	金融商品取引法における四半期開示義務(第1四半期及び第3四半期)廃止の検討に関する対応	46	<p>(続いて、企業会計基準委員会の川西委員長より、緊急性が高く、内容が明らかな段階で企業会計基準諮問会議に諮らず速やかに会計基準の開発に着手する可能性がある次の2つの案件について説明がなされ、質疑が行われた。)</p> <ul style="list-style-type: none"> ● 四半期開示の見直しについては、関連する金融商品取引法の改正の議論が進んでいる。 ● 四半期開示の見直しについて、第1及び第3四半期について四半期決算短信へ一本化するという方針のもと、四半期の情報開示が後退しかねないという点を利用者としては最も懸念している。したがって、対応する会計基準の開発については、迅速でありつつも丁寧な議論をしていただきたい。 ● 中間財務諸表作成基準については、企業会計基準第12号「四半期財務諸表に関する会計基準」及び企業会計基準適用指針第14号「四半期財務諸表に関する会計基準の適用指針」との間で整合性の課題があると感じており、必要に応じて見直しを行うことが望ましいと考える。 	c-5	ASBJは金融商品取引法等改正法(令和5年法律第79号)が成立・公布され、2024年4月1日から四半期報告制度が廃止されたことに伴い、具体的な基準開発に着手した。その結果として最初に企業会計基準公開草案第80号「中間財務諸表に関する会計基準(案)」等(2023/12/15)を公表し、さしあたり、制度改正後における中間財務諸表のあり方を規定した。次いで公開草案第83号「期中財務諸表に関する会計基準(案)」等(2025/04/23)を公表し、中間と四半期で会計基準の統一を図った。
46	ASBJからの の諮問	いわゆるBEPS2.0と呼ばれる課税に関する国際的な取組みに関連して税制改正が行われた場合の対応	46	<p>(続いて、企業会計基準委員会の川西委員長より、緊急性が高く、内容が明らかな段階で企業会計基準諮問会議に諮らず速やかに会計基準の開発に着手する可能性がある次の2つの案件について説明がなされ、質疑が行われた。)</p> <p>また、BEPS2.0については、産業界においても各省庁と連携しながら制度改革への対応の議論を進めているところである。こうした状況下で、挙げられた2つの案件については、今回の企業会計基準諮問会議に間に合わない可能性があり、準備が整ったタイミングで会計基準の開発を進めるという企業会計基準委員会事務局の方針に賛同する。</p>	c-5	この諮問は、最終的に、実務対応報告公開草案第64号「グローバル・ミニマム課税に対応する法人税法の改正に係る税効果会計の適用に関する当面の取扱い(案)」(2023/02/08)に結びついた。

47	会計基準	パーシャルスピンの会計処理について(経済産業省)	47	<p>現在、スピンの活用に関して、税制等の環境整備が進められているところであり、今後、同スキームを検討・実施する企業が増加することが想定される。こうした中で、現在の会計基準では、スピン実施法人が現物配当によりすべての完全子会社株式を配当するスピンとスピン時に一部持分を残すスピン(パーシャルスピン)とで会計処理の方法が異なるとされており、両者の会計処理の違いを解消することが提案されている。</p> <p>本件は会計基準開発のニーズがあり、検討する主な論点は特定されていると考えられることから、ASBJに新規テーマとして提言することを提案している。</p>	a	
47	実務対応	1人私募投信の会計処理について(監査人:企業会計基準諮問会議委員)	48	<p>本件については、影響の程度等が不明なため、第47回基準諮問会議(2023年3月1日開催)において、ASBJの金融商品専門委員会にテーマ評価を依頼することとなった。</p> <p>金融商品専門委員会における評価は、ASBJの新規テーマとして採り上げるには至らないとのことである(資料(1)-2を参照)。</p> <p>この金融商品専門委員会の評価を踏まえ、本件については審議を行ったが提言に至らなかったテーマとして取り扱うこととしてはどうか。また、ASBJに対して、金融商品の分類及び測定に関する会計基準の開発に着手するか否かの議論をする際に考慮する事項の1つとすることを提案することが考えられるかどうか。</p>	b	

48	会計基準 実務対応	実務対応報告第19号「繰延資産の会計処理に関する当面の取扱い」の改正(学識経験者:会計基準諮問会議委員)	51	○	<p>本件は、実務対応報告第19号で規定される繰延資産の会計処理のうち、株式交付費、新株予約権発行費、社債発行費、創立費及び開業費の会計処理の検討を提案するものである。本件については、第49回基準諮問会議(2023年11月22日開催)において審議が行われ、基準諮問会議でテーマ提言するにあたり、繰延資産の会計処理の見直しの範囲を検討することとされた。また、本テーマをASBJに提言する場合には、ASBJのリソースに応じた対応を行うことを付言することとされた。</p> <p>今回は、基準諮問会議事務局として追加の情報収集を行ったことを踏まえて、ASBJの新規テーマとして提言することを提案する(資料(1)-2参照)。なお、実務対応報告第19号で取り扱われている繰延資産項目についてASBJで開発のテーマとする時期等についてはASBJの判断に委ねることを付言する。</p>	a	<p>(「現在開発中の会計基準に関する今後の計画」2026年1月21日より抜粋)</p> <p>(3)繰延資産に係る会計上の取扱い (主な内容) 2024年7月に企業会計基準諮問会議から提言を受け、繰延資産に係る会計上の取扱いについて、今後、検討することを予定している。 (検討状況及び今後の計画) 今後、他のプロジェクトの状況やリソースの状況を踏まえて、検討を開始することを予定している。</p>
48	会計基準	上場企業等が保有するVCファンドの出資持分に係る会計上の取扱いについて(一般社団法人日本ベンチャーキャピタル協会)	49	○	<p>本件は、上場企業等が保有するVCファンドの出資持分について、公正価値評価を含む会計処理の検討を提案するものである。</p> <p>本件について、ASBJの金融商品専門委員会におけるテーマ評価では、市場価格のない株式について時価評価(評価差額は純損益)するオプションを認めるアプローチについては新規テーマとして取り上げる要件を満たしているとの評価が行われており、本件を企業会計基準委員会に提言することが考えられるかどうか。(資料(1)-3参照) (註) VCファンドの構成資産である市場価格のない株式を中心に範囲を限定して検討を行うことを付記して、新規テーマの提言を行うこととなった。</p>	a	<p>上場企業等が保有するVCファンドの出資持分に係る会計上の取扱いについての提案は、検討範囲をVCファンドの構成資産である市場価格のない株式に限定したうえで、基準開発へと結実した。具体的には、移管指針公開草案第15号(移管指針第9号の改正案)「金融商品会計に関する実務指針(案)」(2024/09/20)が公表された。</p>

49	実務対応	バーチャルPPAの会計処理について(日本公認会計士協会)	51	○ 本件は、環境意識の高まりとともに今後、取引が拡大されると見込まれるバーチャル PPA (電力購入契約の一種)の会計処理の明確化を要望するものである。 本件については、第49回基準諮問会議(2023年11月22日開催)においてASBJの実務対応専門委員会にテーマ評価が依頼された。同専門委員会のテーマ評価では、バーチャル PPAIについて需要家の観点から優先度の高い論点に範囲(会計処理単位や時価評価の要否)を限定して会計処理を検討するアプローチについては新規テーマとして取り上げる要件を満たしているとの評価が行われている。 今回は、基準諮問会議事務局として追加の情報収集及び分析を行ったことを踏まえて、ASBJの新規テーマとして提言することを提案する。	a	バーチャルPPAIに関する会計基準の開発作業は、実務対応報告公開草案第70号「非化石価値の特定の購入取引における需要家の会計処理に関する当面の取扱い(案)」(2025/03/11)の公表に結びついた。
51	ASBJからの諮問	IV. 会計基準の開発に関する諮問 4.ASBJでは、日本公認会計士協会が公表した実務指針等をASBJに移管するプロジェクトを進めており、この一環で、2024年6月21日に「継続企業及び後発事象に関する調査研究」を公表した。これに関連して、ASBJで「継続企業」及び「後発事象」に関する会計基準の開発をテーマとすることについて、ASBJの依頼に基づき基準諮問会議委員のご意見を伺いたい(資料(1)-4-1及び資料(1)-4-2参照)。また、このうち「継続企業」について、ASBJの新規テーマとして提言することを提案する。		【参考】 後発事象に関する会計基準の開発作業は、企業会計基準公開草案第87号「後発事象に関する会計基準(案)」等の公表(2025/07/08)として結実した。(検討状況及び今後の計画) 2024年12月より検討を開始している。第1段階として、監査基準報告書560実務指針第1号「後発事象に関する監査上の取扱い」で示されている会計に関する内容を踏襲し移管することとし、2026年1月9日に企業会計基準第41号「後発事象に関する会計基準」等を公表した。 当該会計基準等では、計算書類等の確認日後、財務諸表の公表の承認日までに生じた修正後発事象を開示後発事象に準じて取り扱う特例的な取扱いを踏襲しており、この特例的な取扱いの抜本的な見直しを行うか否かの検討時期については、有価証券報告書と事業報告等の一体開示の検討の状況等を踏まえて今後判断することとしている。		(調査対象期間外)

同上	同上	同上		<p>(3) 継続企業に関する会計基準 (主な内容) 日本公認会計士協会が公表した実務指針等のうち会計に関する指針に相当すると考えられる記載の移管を行うことに焦点を当てて、継続企業に関する会計基準の開発を行う。</p> <p>(検討状況及び今後の計画) 2025年2月より検討を開始している。(以上、「現在開発中の会計基準に関する今後の計画」2026年1月21日より)</p>		(調査対象期間外)
52	実務対応	譲受人が特別目的会社である場合の金融資産の消滅範囲の明確化(全国銀行協会)	52	<p>企業会計基準第10号「金融商品に関する会計基準」では、金融資産の消滅の認識要件について、譲受人が一定の特別目的会社(以下「SPC」という。)の場合には、当該SPCが発行する「証券」の保有者を当該金融資産の譲受人とみなして消滅の要件を適用するとされており、提案者から、その「証券」の明確化が提案されている。</p> <p>本件については、明確化の要否について議論はあり得るものの、広範な影響があるとは言えず、ASBJのリソースを使う必要性は必ずしも高くないと考えられる。このため、本件をASBJに提言しないことを提案する。(資料(1)-2)</p>		(調査対象期間外)

53	ASBJからの の諮問	<p>IV. 会計基準の開発に関する諮問</p> <p>4.ASBJでは、2024年11月21日に公表した公開草案「2024年年次改善プロジェクトによる企業会計基準等の改正(案)」において、企業会計基準第27号「法人税、住民税及び事業税等に関する会計基準」(以下「法人税等会計基準」という。)の適用対象となる税金を定める方法を見直すことについて、市場関係者からコメントを募集した。これに関連して、寄せられたコメントを踏まえて法人税等会計基準の見直しを行うことをASBJのテーマとすることについて、ASBJの依頼に基づき基準諮問会議委員のご意見を伺いたい。また、当該テーマをASBJの新規テーマとして提言することを提案する。</p>		<p>【参考:進行中】</p> <p>(4) 法人税等に関する会計基準 (主な内容)</p> <p>2025年3月に企業会計基準諮問会議から提言を受け、企業会計基準第27号「法人税、住民税及び事業税等に関する会計基準」(以下「法人税等会計基準」という。)において、法人税等会計基準の適用対象となる税金についての原則的な定めを置くとともに、関連する実務上の取扱いに関する指針の見直しを行うことについて、検討を行っている。</p> <p>2026年4月1日以後に開始する事業年度から課される防衛特別法人税に係る取扱いについては、法人税等会計基準の見直しに係る改正後の基準とは別に、実務対応報告を公表することで短期的な対応を行うことを検討している。</p>	(調査対象期間外)
				<p>(検討状況及び今後の計画)</p> <p>法人税等会計基準の見直しについて、2025年5月より検討を行い、2026年1月9日に企業会計基準公開草案第94号「法人税等に関する会計基準(案)」等(コメント期限:2026年3月9日)を公表した。</p> <p>防衛特別法人税に係る取扱いに関する実務対応報告については、2025年11月20日に実務対応報告公開草案第72号「防衛特別法人税の会計処理及び開示に関する当面の取扱い(案)」を公表した。2026年1月20日にコメントを締め切り、今後、公開草案に寄せられたコメントを検討することを予定している。(以上、「現在開発中の会計基準に関する今後の計画」2026年1月21日より)</p>	(調査対象期間外)

Appendix2 ASAC で最終決定が下されるまでに行われた議論の概要 (ASAC 議事録より抜粋)

繰延税金資産の回収可能性(JICPA 監査委員会報告第 66 号関連) (作成者:基準諮問会議委員) (第 16 回)

(17)次回の基準諮問会議で引き続き検討を行うこととしてはどうか。

(18)資料(3)-3 に記載した論点について、企業会計基準委員会に調査することを依頼し、基準諮問会議はその報告を受けることとしてはどうか。

早期割増退職金の会計処理(早期割増退職金の費用の認識時点の明確化) (監査人:実務対応専門委員会専門委員) (第 16 回)

(17)(実務対応専門委員会における評価)リストラクチャリング引当金との関係も整理する必要がある、引き続き検討を続けることが適当であると判断する。

(18)早期割増退職金についてはガイダンスを開発する ASBJ の新規テーマとして提言してはどうか。

(19)前回の基準諮問会議で、ASBJ に調査を依頼しており、ASBJ において調査を継続中である。

(20)第 18 回の基準諮問会議で、ASBJ に調査を依頼しており、ASBJ において調査を継続中である。

継続企業の前提が成立していない状況で適用する会計基準の開発について(監査人:基準諮問会議委員) (第 17 回)

(17)(事務局対応案)継続企業の前提が成立していない企業が作成する財務諸表に関する会計基準の開発の提案であるが、これまで企業会計基準委員会が取り扱ってきていない領域のものである。国際的な取扱いを含め、事務局で対応を整理したうえで、次回の諮問会議で、新規のテーマとすることの可否を検討してはどうか。

(18)特別目的の財務諸表の監査に関する企業会計審議会の動向を見守り、その結論が出た段階で検討を行い、次回以後の基準諮問会議で検討を行うこととしてはどうか。

(19)前回の基準諮問会議において、「特別目的の財務諸表の監査に関する企業会計審議会の動向を見守り、その結論が出た段階で検討を行い、次回以後の基準諮問会議で検討を行う。」こととしている。現在、企業会計審議会において審議が行われている。

(20)第 17 回の基準諮問会議において、「特別目的の財務諸表の監査に関する企業会計審議会の動向を見守り、その結論が出た段階で検討を行い、次回以後の基準諮問会議で検討を行う。」こととしていた。平成 26 年 2 月 18 日付で企業会計審議会より、特別目的の財務諸表の監査を

導入する監査基準の改訂が行われたため、次回以降の基準諮問会議において、検討を行うこととする。

(21)第 17 回の基準諮問会議において提案されたが、企業会計審議会における特別目的の財務諸表の監査に関する動向を見守ることとされた。その後、平成 26 年 2 月に企業会計審議会において特別目的の財務諸表の監査を導入する監査基準の改訂が行われた。現在、事務局において検討を行っており、次回以降の基準諮問会議において、検討を行うこととする。

(22)第 17 回の基準諮問会議において提案されたテーマである。現在、事務局において関連する規則の整理及び基準開発のニーズの確認等を行っており、次回以後の基準諮問会議において、具体的な検討を行うこととする。

(23)第 17 回の基準諮問会議において提案されたテーマである。現在、事務局において関連する規則の整理及び基準開発のニーズの確認等を行っており、次回以後の基準諮問会議において、具体的な検討を行うこととする。

ポイント引当金(監査人:実務対応専門委員会専門委員)(第 17 回)

(17)現在、実務対応専門委員会においてテーマアップするかどうかの評価を行っているところである。

リストラクチャリングに関連する引当金(監査人:実務対応専門委員会専門委員)(第 17 回)

(17)現在、実務対応専門委員会においてテーマアップするかどうかの評価を行っているところである。

(18)リストラクチャリングに関連する引当金については、包括的な検討は難しいと考えられるが、引当金全体に関係させない方法の検討も含め、ASBJ の新規テーマとして提言してはどうか。

(19)前回の基準諮問会議で、ASBJ に調査を依頼しており、ASBJ において調査を継続中である。

(20)第 18 回の基準諮問会議で、ASBJ に調査を依頼しており、ASBJ において調査を継続中である。

後発事象(利用者:基準諮問会議委員)(第 18 回)

(18)現在検討を中断しているが ASBJ で審議中のテーマである。次回の基準諮問会議で、ASBJ における状況の報告を受けることとしてはどうか。

完全親会社が完全子会社に無対価会社分割で事業を移転する場合の会計処理(監査人:実務

対応専門委員会専門委員(第18回)

(18)現在、実務対応専門委員会においてテーマアップするかどうかの評価を行っているところである。

(19)現在、実務対応専門委員会においてテーマアップするかどうかの評価を行っているところである。

(20)現在、実務対応専門委員会においてテーマアップするかどうかの評価を行っているところである。

「企業結合に関する会計基準」に係る条件付取得対価の取扱いについて(監査人)(第18回)

(18)現在、実務対応専門委員会においてテーマアップするかどうかの評価を行っているところである。

商品デリバティブ取引に係るヘッジ会計関連規定について(経済産業省商務流通保安グループおよび農林水産省食料産業局)(第19回)

(19)技術的に難易度の高いテーマと考えられるため、実務対応専門委員会に新規テーマの評価を依頼してはどうか。

指定国際会計基準を任意適用している会社において、親会社の子会社を吸収合併する際に子会社から受け入れる資産及び負債の適正な帳簿価額の考え方(監査人)(第20回)

(20)新規テーマとして審議に着手するかどうかの評価を実務対応専門委員会に依頼してはどうか。

加速型自社株買い(ASR: Accelerated Share Repurchase)の会計処理(監査人)(第20回)

(20)新規テーマとして審議に着手するかどうかの評価を実務対応専門委員会に依頼してはどうか。

総合型厚生年金基金の特例解散における会計処理(監査人)(第21回)

(21)新規テーマとして審議に着手するかどうかの評価を実務対応専門委員会に依頼してはどうか。

厚生年金基金の代行部分に関する前納の会計処理(監査人)(第21回)

(21)新規テーマとして審議に着手するかどうかの評価を実務対応専門委員会に依頼してはどうか。

権利確定条件付きで従業員等に有償で発行される新株予約権の企業における会計処理(監査人)(第21回)

(21)新規テーマとして審議に着手するかどうかの評価を実務対応専門委員会に依頼してはどうか。

金融商品会計における上場関係会社株式の減損の取り扱いについて(作成者)(第21回)

(21)実務対応レベルのテーマとして提案されているが、内容的に、会計基準レベルのテーマと考えられる。したがって、今後、事務局において整理を行い、次回の基準諮問会議において事務局の整理について審議することとしてはどうか。

(22)第21回基準諮問会議において提言がなされ、事務局で整理を行っている段階である。現在、基準開発に関するニーズの確認を行うための調査を作成者及び監査人に実施している。それらの結果を踏まえ、次回以後の基準諮問会議で検討を行うこととする。

公共施設等運営権に係る会計上の取扱いについて(内閣府)(第24回)

(24)新規テーマとして審議に着手するかどうかの評価を実務対応専門委員会に依頼してはどうか。

無対価株式交換の会計処理(監査人)(第24回)

(24)新規テーマとして審議に着手するかどうかの評価を実務対応専門委員会に依頼してはどうか。

(26)新規テーマとして審議に着手するかどうかの評価を実務対応専門委員会に依頼しているところである。

(27)新規テーマとして審議に着手するかどうかの評価を実務対応専門委員会に依頼しているところである。

(28)新規テーマとして審議に着手するかどうかの評価を実務対応専門委員会に依頼しているところである。

(29)新規テーマとして審議に着手するかどうかの評価を実務対応専門委員会に依頼しているところである。

親会社による子会社の吸収合併(監査人)(第24回)

- (24)新規テーマとして審議に着手するかどうかの評価を実務対応専門委員会に依頼してはどうか。
- (26)新規テーマとして審議に着手するかどうかの評価を実務対応専門委員会に依頼しているところである。
- (27)新規テーマとして審議に着手するかどうかの評価を実務対応専門委員会に依頼しているところである。
- (28)新規テーマとして審議に着手するかどうかの評価を実務対応専門委員会に依頼しているところである。
- (29)新規テーマとして審議に着手するかどうかの評価を実務対応専門委員会に依頼しているところである。なお企業結合会計専門委員会を再開し、検討を開始しているところである。

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」における当座貸越契約及び貸出コミットメントに関する規定の改正(全国銀行協会)(第25回)

- (25)新規テーマとして審議に着手するかどうかの評価を実務対応専門委員会に依頼してはどうか。
- (26)新規テーマとして審議に着手するかどうかの評価を実務対応専門委員会に依頼しているところである。
- (27)新規テーマとして審議に着手するかどうかの評価を実務対応専門委員会に依頼しているところである。
- (28)新規テーマとして審議に着手するかどうかの評価を実務対応専門委員会に依頼しているところである。
- (29)新規テーマとして審議に着手するかどうかの評価を実務対応専門委員会に依頼しているところである。テーマ提案者である全国銀行協会より、国際的な規制の見直しについて最終的な結論が確定していない旨の報告が前回の基準諮問会議でなされた。現在、この状況を注視している。
- (30)新規テーマとして審議に着手するかどうかの評価を実務対応専門委員会に依頼しているところである。テーマ提案者である全国銀行協会より、国際的な規制の見直しについて最終的な結論が確定していない旨の報告が前々回の基準諮問会議でなされた。現在もこの状況を注視している。
- (31)新規テーマとして審議に着手するかどうかの評価を実務対応専門委員会に依頼しているところである。テーマ提案者である全国銀行協会より、国際的な規制の見直しについて最終的な結論が確定していない旨の報告が前回の基準諮問会議でなされた。現在もこの状況を注視して

いる。

(32)国際的な規制(バーゼルⅢ)の確定に伴い、今後、実務対応専門委員会にて新規テーマの評価が行われる予定である。

「経営者が会計方針を適用する過程で行った判断」及び「見積りの不確実性の発生要因」に関する注記情報の充実(日本公認会計士協会)(第26回)

(26)本件は実務対応レベルの問題として提案されたが、かりにこのテーマに関して審議に着手した場合、開示に関する会計基準を開発することになると考えられる。つまりこれは会計基準レベルの提案と考えられる。事務局で今回の提案内容を精査した上で、次回の基準諮問会議において、審議に着手するかどうかの検討を行うこととしてはどうか。

(27)今回の基準諮問会議では、事務局の分析結果を審議する。次回の基準諮問会議において、ASBJに新規テーマの提言を行うか否かを決定したい。

(28)現在、事務局において対応案を検討しているところである。次回の基準諮問会議において、国際的な動向も踏まえながら、ASBJに新規テーマの提言を行うか否かを決定したい。

(29)事務局による評価は以下のとおりである。

・当面、IASBから公表予定の開示原則に関するディスカッション・ペーパー(DP)に対するコメント案の検討を通じて行われる、我が国の市場関係者による国際的な意見発信を注視する。開示原則に関するDPへのコメント案の検討を終えた後(かりに当該DPが2017年4月に公表される場合、コメント期間は2017年10月頃となる。)、本テーマに関する議論を再開してはどうか。

(30)前回の基準諮問会議において以下の対応を図ることとなった。

・当面、IASBから公表予定の開示原則に関するディスカッション・ペーパー(DP)に対するコメント案の検討を通じて行われる、我が国の市場関係者による国際的な意見発信を注視する。開示原則に関するDPへのコメント案の検討を終えた後(かりに当該DPが2017年4月に公表される場合、コメント期間は2017年10月頃となる。)、本テーマに関する議論を再開する。

(31)第3項に記載されている日本証券アナリスト協会の提案と合わせて検討を行う。

(32)新たな項目の開示をASBJが審議テーマとして取り上げるように提言するかどうかを判断するためには、開示対象項目の具体的な範囲や、開示された情報の有用性について深く検討する必要があると考えられる。よって、ASBJのディスクロージャー専門委員会に対し、当該開示を行う場合の具体的な範囲や、開示された情報の有用性について、国際的な動向もふまえて検討することを依頼してはどうか。ディスクロージャー専門委員会より報告を受けた上で、基準諮問会議において、改めてASBJに対して新規テーマの提言とするか否かを判断することとしてはどうか。

(33)(今後の予定)

17. ディスクロージャー専門委員会は月に一回の頻度で開催を予定しており、本件についても議論を継続する予定である。

18. これまでの議論では、専門委員の間で「経営者が会計方針を適用する過程で行った判断」が意味するところについて必ずしも共通理解が得られておらず、今後はその明確化を行ったうえで議論を進めることが考えられる。

19. また、具体的にどのような開示になるのか、具体例が示されないとイメージが湧かないという指摘を専門委員から受けており、現在、ASBJ 事務局においてこの指摘に対する対応を検討している。

20. ASBJ の事務局では、可能であれば、次回の基準諮問会議において議論の結果をご報告したいと考えている。

子会社、関連会社株式の減損とのれんの減損の関係(経団連経済基盤本部および全国銀行協会)(第26回)

(26)新規テーマとして審議に着手するかどうかの評価を実務対応専門委員会に依頼してはどうか。

仮想通貨に係る会計上の取扱いについて(日本公認会計士協会)(第28回)

(28)新規テーマとして審議に着手するかどうかの評価を実務対応専門委員会に依頼してはどうか。

「経営者が会計方針を適用する過程で行った判断」及び「見積りの不確実性の発生要因」に関する注記情報の充実(日本証券アナリスト協会)(第31回)

(31)日本公認会計士協会の提案(註:第26回基準諮問会議で提案された「経営者が会計方針を適用する過程で行った判断」及び「見積りの不確実性の発生要因」に関する注記情報の充実を指す。)と合わせて検討を行う。次回以後の基準諮問会議において検討を行う。

(32)新たな項目の開示を ASBJ が審議テーマとして取り上げるように提言するかどうかを判断するためには、開示対象項目の具体的な範囲や、開示された情報の有用性について深く検討する必要があると考えられる。よって、ASBJ のディスクロージャー専門委員会に対し、当該開示を行う場合の具体的な範囲や、開示された情報の有用性について、国際的な動向もふまえて検討することを依頼してはどうか。ディスクロージャー専門委員会より報告を受けた上で、基準諮問会議において、改めて ASBJ に対して新規テーマの提言とするか否かを判断することとしてはどうか。

(33)(今後の予定)

17. ディスクロージャー専門委員会は月に一回の頻度で開催を予定しており、本件についても議論を継続する予定である。

18. これまでの議論では、専門委員の間で「経営者が会計方針を適用する過程で行った判断」が意味するところについて必ずしも共通理解が得られておらず、今後はその明確化を行ったうえで議論を進めることが考えられる。

19. また、具体的にどのような開示になるのか、具体例が示されないとイメージが湧かないという指摘を専門委員から受けており、現在、ASBJ 事務局においてこの指摘に対する対応を検討している。

20. ASBJ の事務局では、可能であれば、次回の基準諮問会議において議論の結果をご報告したいと考えている。

企業結合会計:暫定的な会計処理の確定時における比較年度の財務諸表に関する取扱い(「企業結合に関する会計基準」注 6、第 104-2 項)(全国銀行協会)(第 32 回)

(32)新規テーマとして審議に着手するかどうかの評価を実務対応専門委員会に依頼してはどうか。

(33)新規テーマとして審議に着手するかどうかの評価を実務対応専門委員会に依頼しているところである。

(34)新規テーマとして審議に着手するかどうかの評価を実務対応専門委員会に依頼しているところである。

財務諸表を継続企業の前提に基づき作成することが適切であるかどうかの判断規準の作成(日本公認会計士協会)(第 34 回)

(34)これは会計基準レベルのテーマ提案である。まずは事務局で提案の内容を精査した上で、次回以後の基準諮問会議において、審議に着手するかどうかの検討を行うこととしてはどうか。

株式報酬に関する会計処理及び開示の取扱いの整備について(日本公認会計士協会)(第 43 回)

(43)このテーマ提案には、複数のテーマが含まれている。それぞれのテーマについて、次の方向性で進めることとしてはどうか。

(1)現物出資構成による取引に関する会計基準の開発については、審議に着手すべきかどうかの評価を実務対応専門委員会に依頼し、論点の整理を行った上で、次回以降の基準諮問会議で議論する。

(2) 現金決済型の株式報酬取引に関する会計基準の開発は、会計基準レベルのテーマである。ただし市場関係者に与える影響は限定的であることに加え、次に詳しく論じるインセンティブ報酬に関する包括的な会計基準に包含される問題でもある。こうしたことから、インセンティブ報

酬に関する包括的な会計基準とともに事務局において論点の整理を行い、次回以降の基準諮問会議で議論する。

(3) インセンティブ報酬に関する包括的な会計基準の開発については、最初に、事務局において論点の整理を行う。その後、次回以降の基準諮問会議で議論する。

(44)このテーマ提案には、複数のテーマが含まれている。前回の基準諮問会議において、それぞれのテーマについて、次の方向性で議論を進めることとなった。

(1)現物出資構成による取引に関する会計基準の開発については、審議に着手すべきかどうかの評価を実務対応専門委員会に依頼することとなったが、現在は事務局において論点の整理を行っている。

(2) 現金決済型の株式報酬取引に関する会計基準の開発よりも現物出資構成による取引に関する論点整理を優先する。その論点整理が終わったら、現金決済型の株式報酬取引に関する論点とインセンティブ報酬に関する論点の整理を事務局において行い、次回以降の基準諮問会議において議論する。

(45)このテーマ提案には、複数のテーマが含まれている。第43回基準諮問会議(2021年11月29日開催)において、それぞれのテーマについて、次の方向性で議論を進めることとなった。

(1)現物出資構成による取引に関する会計基準の開発については、審議に着手すべきかどうかの評価を実務対応専門委員会に依頼することとなった。

(2) 現金決済型の株式報酬取引についてはインセンティブ報酬とともに論点の整理を行い、第44回の基準諮問会議(2022年3月2日開催)以降において議論する。

また、第44回の基準諮問会議では検討状況の報告を行うとともに、上記のテーマのうち、(1)に関する評価を優先的に進めることとした。

今回は、実務対応専門委員会における(1)についての審議の状況を報告する。現在、(1)の評価を優先しており、それ以外の問題については検討には至っていない。

(46)このテーマ提案には、複数のテーマが含まれている。第43回基準諮問会議(2021年11月29日開催)において、それぞれのテーマについて、次の方向性で議論を進めることとなった。

(1)現物出資構成による取引に関する会計基準の開発については、審議に着手すべきかどうかの評価を実務対応専門委員会に依頼することとなった。

(2) 現金決済型の株式報酬取引についてはインセンティブ報酬とともに論点の整理を行い、第44回の基準諮問会議(2022年3月2日開催)以降において議論する。

また、第44回の基準諮問会議では検討状況の報告を行うとともに、上記のテーマのうち、(1)に関する評価を優先的に進めることとした。

実務対応専門委員会は、現在、企業会計基準委員会でテーマとされることとなった「資金決済法上の『電子決済手段』の発行・保有等に係る会計上の取扱い」の審議を優先しており、(1)に関して今回の基準諮問会議で報告すべき事項はない。

(47)このテーマ提案には、複数のテーマが含まれている。第43回基準諮問会議(2021年11月29日開催)において、それぞれのテーマについて、次の方向性で議論を進めることとなった。

(1)現物出資構成による取引に関する会計基準の開発については、審議に着手すべきかどうかの評価を実務対応専門委員会に依頼することとなった。

(2) 現金決済型の株式報酬取引についてはインセンティブ報酬とともに論点の整理を行い、第44回の基準諮問会議(2022年3月2日開催)以降において議論する。

また、第44回の基準諮問会議では検討状況の報告を行うとともに、上記のテーマのうち、(1)に関する評価を優先的に進めることとした。

実務対応専門委員会では、現在、企業会計基準委員会でテーマとされることとなった「資金決済法上の『電子決済手段』の発行・保有等に係る会計上の取扱い」の審議を優先しており、(1)に関して今回の基準諮問会議で報告すべき事項はない。

(48)このテーマ提案には、複数のテーマが含まれている。第43回基準諮問会議(2021年11月29日開催)において、それぞれのテーマについて、次の方向性で議論を進めることとなった。

(1)現物出資構成による取引に関する会計基準の開発については、審議に着手すべきかどうかの評価を実務対応専門委員会に依頼することとなった。

(2) 現金決済型の株式報酬取引についてはインセンティブ報酬とともに論点の整理を行い、第44回の基準諮問会議(2022年3月2日開催)以降において議論する。

また、第44回の基準諮問会議では検討状況の報告を行うとともに、上記のテーマのうち、(1)に関する評価を優先的に進めることとした。

実務対応専門委員会は、(1)に関する審議を行い現行法の下での対応を模索したが、方向性を見出せず、評価は未了の状況にある。このため、(1)のテーマ評価に関して今回の基準諮問会議で報告すべき事項はない。

(49)このテーマ提案には、複数のテーマが含まれている。第43回基準諮問会議(2021年11月29日開催)において、それぞれのテーマについて、次の方向性で議論を進めることとなった。

(1)現物出資構成による取引に関する会計基準の開発については、審議に着手すべきかどうかの評価を実務対応専門委員会に依頼することとなった。

(2) 現金決済型の株式報酬取引についてはインセンティブ報酬とともに論点の整理を行い、第44回の基準諮問会議(2022年3月2日開催)以降において議論する。

また、第44回の基準諮問会議では検討状況の報告を行うとともに、上記のテーマのうち、(1)に関する評価を優先的に進めることとした。

実務対応専門委員会は、(1)に関する審議を行い現行法の下での対応を模索したが、方向性を見出せず、評価は未了の状況にある。このため、(1)のテーマ評価に関して今回の基準諮問会議で報告すべき事項はない。

(50)このテーマ提案には、複数のテーマが含まれている。第43回基準諮問会議(2021年11月29日開催)において、それぞれのテーマについて、次の方向性で議論を進めることとなった。

(1)現物出資構成による取引に関する会計基準の開発については、審議に着手すべきかどうかの評価を実務対応専門委員会に依頼することとなった。

(2) 現金決済型の株式報酬取引についてはインセンティブ報酬とともに論点の整理を行い、第

44 回の基準諮問会議(2022 年 3 月 2 日開催)以降において議論する。

また、第 44 回の基準諮問会議では検討状況の報告を行うとともに、上記のテーマのうち、(1)に関する評価を優先的に進めることとした。

実務対応専門委員会は、(1)に関する審議を行い現行法の下での対応を模索したが、方向性を見出せず、評価は未了の状況にある。このため、(1)のテーマ評価に関して今回の基準諮問会議で報告すべき事項はない。

(51)このテーマ提案には、複数のテーマが含まれている。第 43 回基準諮問会議(2021 年 11 月 29 日開催)において、それぞれのテーマについて、次の方向性で議論を進めることとなった。

(1)現物出資構成による取引に関する会計基準の開発については、審議に着手すべきかどうかの評価を実務対応専門委員会に依頼することとなった。

(2) 現金決済型の株式報酬取引についてはインセンティブ報酬とともに論点の整理を行い、第 44 回の基準諮問会議(2022 年 3 月 2 日開催)以降において議論する。

また、第 44 回の基準諮問会議では検討状況の報告を行うとともに、上記のテーマのうち、(1)に関する評価を優先的に進めることとした。

実務対応専門委員会は、(1)に関する審議を行い現行法の下での対応を模索したが、方向性を見出せず、評価は未了の状況にある。このため、(1)のテーマ評価に関して今回の基準諮問会議で報告すべき事項はない。

(52)このテーマ提案には、複数のテーマが含まれている。第 43 回基準諮問会議(2021 年 11 月 29 日開催)において、それぞれのテーマについて、次の方向性で議論を進めることとなった。

(1)現物出資構成による取引に関する会計基準の開発については、審議に着手すべきかどうかの評価を実務対応専門委員会に依頼することとなった。

(2) 現金決済型の株式報酬取引についてはインセンティブ報酬とともに論点の整理を行い、第 44 回の基準諮問会議(2022 年 3 月 2 日開催)以降において議論する。

また、第 44 回の基準諮問会議では検討状況の報告を行うとともに、上記のテーマのうち、(1)に関する評価を優先的に進めることとした。

実務対応専門委員会は、(1)に関する審議を行い現行法の下での対応を模索したが、方向性を見出せず、評価は未了の状況にある。このため、(1)のテーマ評価に関して今回の基準諮問会議で報告すべき事項はない。

(53)このテーマ提案には、複数のテーマが含まれている。第 43 回基準諮問会議(2021 年 11 月 29 日開催)において、それぞれのテーマについて、次の方向性で議論を進めることとなった。

(1)現物出資構成による取引に関する会計基準の開発については、審議に着手すべきかどうかの評価を実務対応専門委員会に依頼することとなった。

(2) 現金決済型の株式報酬取引についてはインセンティブ報酬とともに論点の整理を行い、第 44 回の基準諮問会議(2022 年 3 月 2 日開催)以降において議論する。

また、第 44 回の基準諮問会議では検討状況の報告を行うとともに、上記のテーマのうち、(1)に関する評価を優先的に進めることとした。

実務対応専門委員会は、(1)に関する審議を行い現行法の下での対応を模索したが、方向性を見出せず、評価は未了の状況にある。このため、(1)のテーマ評価に関して今回の基準諮問会議で報告すべき事項はない。

(54)このテーマ提案には、複数のテーマが含まれている。第43回基準諮問会議(2021年11月29日開催)において、それぞれのテーマについて、次の方向性で議論を進めることとなった。

(1)現物出資構成による取引に関する会計基準の開発については、審議に着手すべきかどうかの評価を実務対応専門委員会に依頼することとなった。

(2) 現金決済型の株式報酬取引についてはインセンティブ報酬とともに論点の整理を行い、第44回の基準諮問会議(2022年3月2日開催)以降において議論する。

また、第44回の基準諮問会議では検討状況の報告を行うとともに、上記のテーマのうち、(1)に関する評価を優先的に進めることとした。

実務対応専門委員会は、(1)に関する審議を行い現行法の下での対応を模索したが、方向性を見出せず、評価は未了の状況にある。このため、(1)のテーマ評価に関して今回の基準諮問会議で報告すべき事項はない。

1 人私募投信の会計処理について(監査人:企業会計基準諮問会議委員)(第47回)

(47)昨今、受益者単数の投資信託(いわゆる1人私募投信)が散見される。現行の会計基準等は、投資信託に関して複数の受益者が存在することを前提とした会計処理しか示していない。こうした中、受益者が単独の金銭信託との間で会計処理が大きく異なることの弊害が懸念される。こうしたことから、会計処理に関する審議が提案されている。本件については影響の程度等が不明なため、審議に着手すべきかどうかの評価をASBJの金融商品専門委員会に依頼する。

実務対応報告第19号「繰延資産の会計処理に関する当面の取扱い」の改正(学識経験者:会計基準諮問会議委員)(第48回)

(48)本件は、実務対応報告第19号で規定される繰延資産の会計処理のうち、株式交付費、新株予約権発行費、社債発行費、創立費及び開業費の会計処理の検討を提案するものである。本件については会計基準レベルのテーマも含まれているものの、実務対応レベルのテーマと合わせて、ASBJの実務対応専門委員会にテーマ評価を依頼することを提案する。

(49)本件は、実務対応報告第19号で規定される繰延資産の会計処理のうち、株式交付費、新株予約権発行費、社債発行費、創立費及び開業費の会計処理の検討を提案するものである。本件について、ASBJの実務対応専門委員会におけるテーマ評価では、実務対応報告第19号を見直すことについて一定のニーズがあり、企業会計基準委員会で基準開発を行う価値があると考えられるが、基準諮問会議で見直しの範囲を検討すべきとされている。これを踏まえて、基準諮問会議でテーマ提言を検討するにあたり、見直しの範囲を検討することが考えられるがどう

か。(資料(1)-2 参照)

(50)本件は、実務対応報告第 19 号で規定される繰延資産の会計処理のうち、株式交付費、新株予約権発行費、社債発行費、創立費及び開業費の会計処理の検討を提案するものである。本件については、第 49 回基準諮問会議(2023 年 11 月 22 日開催)において審議が行われ、基準諮問会議でテーマ提言するにあたり、繰延資産の会計処理の見直しの範囲を検討することとされた。また、本テーマを ASBJ に提言する場合には、ASBJ のリソースに応じた対応を行うことを付言することとされた。

今回は、非上場会社の繰延資産の状況に関する調査の状況を報告する。

上場企業等が保有する VC ファンドの出資持分に係る会計上の取扱いについて(一般社団法人日本ベンチャーキャピタル協会)

(48)本件は、上場企業等が保有する VC ファンドの出資持分について、公正価値評価を含む会計処理の検討を提案するものである。

本件については、提案者から会計基準レベルのテーマとして提案されているが、ファンドに関する実務の知見が必要であると考えられること等から、ASBJ の金融商品専門委員会にテーマ評価を依頼することを提案する。

バーチャル PPA の会計処理について(日本公認会計士協会)(第 49 回)

(49)本件は、環境意識の高まりとともに今後、取引が拡大されると見込まれるバーチャル PPA(電力購入契約の一種)の会計処理の明確化を要望するものである。

本件については、審議に着手すべきかどうかの評価を ASBJ の実務対応専門委員会に依頼することを提案する。

(50)本件は、環境意識の高まりとともに今後、取引が拡大されると見込まれるバーチャル PPA(電力購入契約の一種)の会計処理の明確化を要望するものである。

本件については、第 49 回基準諮問会議(2023 年 11 月 22 日開催)において審議に着手すべきかどうかの評価を ASBJ の実務対応専門委員会に依頼した。実務対応専門委員会の評価では、バーチャル PPA について需要家の観点から優先度の高い論点(会計処理の単位や時価評価の要否)に範囲を限定して会計処理を検討するアプローチについては新規テーマとして取り上げる要件を満たしているとの評価が行われている。

本件については追加情報の収集及び分析を行ったうえで次回以降の基準諮問会議に提案したいと考えており、今回は、経過報告を行う。

Appendix3 ASAC や ASBJ で議論の遡上に載ったアジェンダに係る一次資料 (議事録の抜粋)

実務対応報告公開草案第 39 号「従業員等に信託を通じて自社の株式を交付する取引に関する実務上の取扱い(案)」(2013/7/2)

【基準開発に至った経緯などに関する参考情報】

「公開草案」結論の背景より抜粋

経緯

21. 平成 20 年 11 月の第 166 回企業会計基準委員会において、基準諮問会議より、従業員持株会に信託等を通じて自社の株式を交付する取引に係る会計処理の検討を求める提言がなされた。これを踏まえ、当委員会より平成 21 年 2 月に公表した「連結財務諸表における特別目的会社の取扱い等に関する論点の整理」(以下「連結論点整理」という。)において、「新たな自社株式保有スキーム」に関して必要と思われる取扱いについて整理している。
22. その後、受給権を付与された従業員に信託を通じて自社の株式を交付する取引等が行われるようになったことに伴い会計処理にばらつきがみられるようになり、平成 24 年 11 月の第 255 回企業会計基準委員会において、基準諮問会議より、当該取引に関する会計処理及び開示を新規の審議テーマとして採り上げることの提言がなされ、当委員会では、当該取引に関する会計処理及び開示の審議を行うこととなった。
23. 本実務対応報告では、現状行われている実務を踏まえたうえで、当面の取扱いを示している。

【(企業会計)基準諮問会議における審議状況】

第 15 回(2012/07/11)

(2) 新規テーマの提案について

基準諮問会議の手塚委員、森委員及び篠原委員より新規テーマとして自己株式を利用した株式給付信託(ESOP)についての提案があり、オブザーバーの日本公認会計士協会常務理事泉本氏より、内容について説明がなされた。その後意見交換が行われ、議長より、本日 ASBJ に提言することは決めず、「提言するテーマの選定方法について」で議論された ASBJ の実務対応専門委員会においてテーマアップすべきかどうかの評価を行い、再度、基準諮問会議で議論することとしてはどうかの発言があり、了承された。

第 16 回基準諮問会議(2012/11/08)

(1) テーマ提言について

テーマ提言に関する項目として、まず、企業会計基準委員会(ASBJ)の都常勤委員より、「信託を利用した従業員への自社の株式の付与スキーム」について、実務対応専門委員会におけるテーマアップの評価の説明がなされ、意見交換の後、基準諮問会議から ASBJ にテーマ提言すること

となった。

【企業会計基準委員会における審議状況】

第 255 回

(前略)最後に、西川委員長より、基準諮問会議からのテーマ提言がなされたことを承った旨の発言があった。なお、本テーマについては次回の委員会でテーマアップの審議を行うこととしている。

第 256 回

小賀坂主席研究員より、説明資料[審議事項(3)-1 から審議事項(3)-2]に基づき、基準諮問会議からのテーマ提言への ASBJ における対応について説明がなされた。

委員から ASBJ の対応の方向性について特に異論は示されなかった。説明に対する委員からの主な意見は次のとおりである。

- ある委員より、検討の際に今回のテーマの対象となっている信託商品の契約内容等、性質について分析してほしい旨の意見があった。

この結果、基準諮問会議から提言を受けたテーマについて ASBJ で検討を行うこととなった。

第 259 回

議事要旨(2) 実務対応専門委員会における検討状況

冒頭、小賀坂主席研究員(専門委員長)より、信託を利用した従業員への自社株式の付与スキームについて実務対応専門委員会において検討しており、その内容について審議いただきたい旨の説明がなされた。また、西村専門研究員より、説明資料[審議事項(2)-1]に基づき、詳細な説明がなされた。

説明に対する委員からの主な意見及び質問と、それらに対する事務局からのコメントは次のとおりである。(後略)

第 263 回

議事要旨(5) 実務対応専門委員会における検討状況

冒頭、小賀坂副委員長(専門委員長)より、実務対応専門委員会における「従業員等に信託を通じて自社の株式を交付する取引」の検討状況の概略について説明があり、また、西村専門研究員より、説明資料[審議事項(5)]に基づき、詳細な説明がなされた。

説明に対する委員からの主な意見と、それらに対する事務局からのコメントは次のとおりである。(後略)

第 266 回

議事要旨(4) 信託を通じた自社株式交付取引の会計処理の検討

冒頭、小賀坂副委員長(専門委員長)より、実務対応専門委員会における「従業員等に信託を通じて自社の株式を交付する取引」の検討状況の概略について説明があり、また、西村専門研究員より、説明資料[審議事項(4)-1 から(4)-3]に基づき、詳細な説明がなされた。

説明に対する委員からの主な意見と、それらに対する事務局からのコメントは次のとおりである。
(後略)

第 267 回(公開草案の公表議決)

議事要旨(4) 実務対応報告公開草案「従業員等に信託を通じて自社の株式を交付する取引に関する実務上の取扱い(案)」【公表議決】

冒頭、西川委員長より、実務対応報告公開草案「従業員等に信託を通じて自社の株式を交付する取引に関する実務上の取扱い(案)」については、本日の審議の後、公表を決議する予定であることが説明された。引き続き、小賀坂副委員長(専門委員長)より公開草案の概要及びコメント募集期間についての説明がなされ、また、西村専門研究員より、説明資料[審議事項(4)-1 及び(4)-2]に基づき、前回の委員会以降の修正箇所を中心に詳細な説明がなされた。(中略)

審議の後、採決が行われ、字句等の修正については委員長に一任する前提で、出席者 12 名全員の賛成により、本実務対応報告の公開草案の公表が承認された。

実務対応報告公開草案第 44 号(実務対応報告第 18 号の改正案)「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(案)」(2014/12/24)

【基準開発に至った経緯などに関する参考情報】

(実務対応報告案より)

平成 XX 年改正

米国においては平成 26 年 1 月に、FASB Accounting Standards Codification (FASB による会計基準のコード化体系)の Topic 350「無形資産－のれん及びその他」(以下「FASB-ASC Topic 350」という。)が改正され、非公開会社はのれんを償却する会計処理を選択できるようになった。これを受けて、平成 XX 年改正の本実務対応報告(以下「平成 XX 年改正実務対応報告」という。)では、連結決算手続上の修正範囲を明確にするため、当面の取扱いにおける「(1)のれんの償却」に関する取扱いの改正を行うとともに、平成 XX 年改正実務対応報告の適用初年度の期首に連結財務諸表において計上されているのれんのうち、在外子会社が平成 26 年 1 月に改正された FASB-ASC Topic 350 に基づき償却処理を選択したのれんについて、実務上の便宜から、経過的な取扱いを設けた。

また、平成 25 年 9 月に改正された企業会計基準第 22 号「連結財務諸表に関する会計基準」(以下「連結会計基準」という。)において、従来の「少数株主損益調整前当期純利益」を「当期純利益」として表示し、「親会社株主に帰属する当期純利益」を区分して内訳表示又は付記することとされ、「少数株主損益の会計処理」に関する取扱いについての国際的な会計基準との差異がなくなったこと等に伴う所要の改正を行った。

【(企業会計)基準諮問会議における審議状況】

第 16 回(2012/11/08)

提案者:監査人(実務対応専門委員会専門委員)

(テーマ)

実務対応報告第 18 号の見直し要否の検討

(提案理由)

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」が公表されてから 6 年、適用されてから 4 年を経過するが、その間に米国会計基準や国際財務報告基準がいくつか改正されており、日本基準との差異(日本基準に共通する考え方と乖離するもの)が新たに生じている可能性がある。

特に、「なお、次の項目以外についても、明らかに合理的でないと認められる場合には、連結決算手続上で修正を行う必要があることに留意する」という記述があるため、上記のように改正されてきた米国会計基準や国際財務報告基準のうち、明らかで合理的でないと認められる場合とはどの会計処理なのかという議論が生じることがある。

(具体的内容)

いわゆる修正 5 項目以外に修正を要する項目がないかどうか、18 号の見直しが必要かどうかを検討してはどうか。

(事務局対応案)

実務対応報告ではあるが、実質的には会計基準と同様の実務への影響があると考えられる。ただし、実務的な影響を把握するために、実務対応専門委員会にテーマアップの評価を依頼してはどうか。

第 17 回(2013/03/11)

(テーマ)

実務対応報告第 18 号の見直し要否の検討

(提案理由)

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」が公表されてから 6 年、適用されてから 4 年を経過するが、その間に米国会計基準や国際財務報告基準がいくつか改正されており、日本基準との差異(日本基準に共通する考え方と乖離するもの)が新たに生じている可能性がある。

特に、「なお、次の項目以外についても、明らかに合理的でないと認められる場合には、連結決算手続上で修正を行う必要があることに留意する」という記述があるため、上記のように改正されてきた米国会計基準や国際財務報告基準のうち、明らかで合理的でないと認められる場合とはどの会計処理なのかという議論が生じることがある。

(具体的内容)

いわゆる修正 5 項目以外に修正を要する項目がないかどうか、18 号の見直しが必要かどうかを検討してはどうか。

【企業会計基準委員会における審議状況】

第 261 回

議事要旨(1) 基準諮問会議からのテーマ提言

野崎基準諮問会議議長より、説明資料[審議事項(1)-1 から審議事項(1)-5]に基づき、3 月 11 日に開催された基準諮問会議において「実務対応報告第 18 号の見直し」及び「連結納税と企業結合に関する税効果会計の整合性」を企業会計基準委員会の新規テーマとして提言することが承認された旨、並びに基準諮問会議における新規の会計基準レベルのテーマ及び実務対応レベルのテーマの検討状況の説明がなされた。(中略)

最後に、西川委員長より、基準諮問会議からのテーマ提言がなされたことを承った旨、及び、提言を受けた 2 つのテーマの審議の開始については、次回以降の委員会で議論していく旨の発言がなされた。

第 263 回

議事要旨(3) 基準諮問会議からのテーマ提言への対応について

小賀坂副委員長(専門委員長)より、基準諮問会議からのテーマ提言への対応について説明資料[審議事項(3)]に基づき、詳細な説明がなされた。(中略)

提言されたテーマを企業会計基準委員会の審議テーマとすることについては、委員から特段の異議なく承認され、西川委員長より、提言に基づいて実務対応専門委員会で検討し、委員会にて審議していきたい旨のコメントがあった。

第 270 回

議事要旨(5) 実務対応報告第 18 号の見直しについて

冒頭、小賀坂副委員長(専門委員長)より、実務対応報告第 18 号の見直しについて、検討概要の説明があり、また、村田専門研究員より、説明資料[審議事項(5)-1]に基づき、詳細な説明がなされた。(後略)

第 271 回

議事要旨(5) 実務対応報告第 18 号の見直しについて

冒頭、小賀坂副委員長(専門委員長)より、実務対応報告第 18 号の見直しについて、検討概要の説明があり、また、村田専門研究員より、説明資料[審議事項(5)-1 から(5)-2]に基づき、詳細な説明がなされた。

説明に対する委員からの主な意見と、それらに対する事務局からのコメントは次のとおりである。(後略)

第 296 回

議事要旨(4) 実務対応報告第 18 号の見直しについて

冒頭、小賀坂副委員長より、実務対応専門委員会における検討状況について概略の説明があり、続いて前田ディレクターより、説明資料[審議事項(4)-1]及び[審議事項(4)-2]並びに[審議事項(4)-3]に基づき詳細な説明があった。

説明に対する委員からの主な意見及び質問と、それらに対する事務局からのコメントは次のとおりである。(後略)

第 299 回

議事要旨(3) 実務対応報告第 18 号の見直しについて

冒頭、小賀坂副委員長より、実務対応専門委員会における検討状況について概略の説明があり、続いて前田ディレクターより、説明資料[審議事項(3)-1]及び[審議事項(3)-2]並びに[審議事項(3)-3]に基づき詳細な説明があった。

説明に対する委員からの主な意見と、それらに対する事務局からのコメントは次のとおりである。(後略)

第 301 回

議事要旨(5) 実務対応報告第 18 号の見直しについて

冒頭、小賀坂副委員長より、実務対応専門委員会における検討状況について概略の説明があり、続いて前田ディレクターより、説明資料[審議事項(5)-1] から[審議事項(5)-3]に基づき詳細な説明があった。(中略)

最後に、小賀坂副委員長より、次回以降、公開草案の公表のご審議をお願いする予定であるとの説明があった。

第 302 回

議事要旨(4) 実務対応報告公開草案「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(案)」【公表議決】

冒頭、小野委員長より実務対応報告公開草案「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(案)」については、本日の審議の後、議決を行いたい旨の説明があった。引き続き、小賀坂副委員長より、今回の実務対応に関するこれまでの検討経緯等の説明がなされ、また前田ディレクターより、説明資料[審議事項(4)-1 及び (4)-2]に基づき「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(案)」の文案に関する前回の委員会後の修正箇所の説明がなされた。(中略)

審議の後、採決が行われ、上記事項に関する修正及び字句等の修正については委員長に一任する前提で、出席した委員 13 名全員の賛成により、「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(案)」を公表することが承認された。

(公開草案なし)連結納税制度を適用する場合の税効果と企業結合会計の税効果の整合性

【本テーマの顛末】

本件については、最終的に、整合性を図ることなく現状を維持する旨の判断に至っている。その事実は、企業会計基準公開草案第 60 号「『税効果会計に係る会計基準』の一部改正(案)」(2017/06/06)に関わる「コメントの募集」に記されている。

なお、当該公開草案に対して寄せられたコメントと、それらのコメントに対する対応を集約した「企業会計基準公開草案第 60 号「『税効果会計に係る会計基準』の一部改正(案)」等に対するコメント」(https://www.asb-j.jp/wp-content/uploads/sites/4/summary_zeikouka2017ed.pdf)(2018/02/16)でも、コメント 54)に対する回答において、整合性を図らず現状維持とした理由が詳述されている。

【(企業会計)基準諮問会議における審議状況】

第 16 回(2012/11/08)

(テーマ)

連結納税制度を適用する場合の税効果と企業結合会計の税効果の整合性

(提案理由)

連結納税制度を適用する場合の税効果と企業結合会計の税効果の整合性がとれていない部分があると思いますので、考え方を整理したほうがよいかと思いました。

「実務対応報告公開草案第 33 号「連結納税制度を適用する場合の税効果会計に関する当面の取扱い(その1)(案)」及び実務対応報告公開草案第 34 号「連結納税制度を適用する場合の税効果会計に関する当面の取扱い(その2)(案)」に対するコメントの公表」のコメント 10 において、「その1 改正案 Q12-2 及び Q13 では、新規適用・加入・離脱の際に、各々の意思決定がなされ、実行される可能性が高いとされた時点等より、繰延税金資産の回収可能性の判断に際し、その適用・加入・離脱の影響を反映するものとしている。一方、企業会計基準適用指針第 10 号「企業結合会計基準及び事業分離等会計基準に関する適用指針」第 75 項では、取得企業の税効果会計の取扱いとして、企業結合による影響が企業結合年度より反映されるものとしている。また、この規定の趣旨によれば、子会社株式の追加取得が行われて連結納税に加入した時点から、連結納税主体を含む連結企業集団の連結財務諸表及び連結納税子会社となる連結子会社の個別財務諸表における回収可能性の判断にその影響を反映させるべきものと考えられる(第 89 項及び第 90 項参照)。

現状の定めからは、連結納税へ加入する意思決定を行った場合に、これらの定めの内いずれが優先されるのかが明らかではないと考えられるため、その取扱いを明確化すべきであり、相違させなければならない特段の論拠があるのであれば、その論拠を明確にする必要があると考えられる。」とのコメントに対する対応として、「当該取扱いは平成 22 年度税制改正に関連する項目ではない事から、今回の実務対応報告改正の検討対象外である。しかしながら、今後、それぞれの会計基準等の考え方に不整合があるのか否かを分析し、対応を図ることの必要性について検討を行って

いく。」とされています。

(具体的内容)

組織再編や連結納税会社の範囲の変更により、税効果への影響が生じる時点は、形式的・法的に納税主体が同一となった時点であるのか。当該意思決定時点であるのか。

(事務局対応案)

実務対応専門委員会にテーマアップの評価を依頼してはどうか。

第 17 回

(実務対応専門委員会における評価)

過去に ASBJ において必要に応じて検討を行うとされていた事項であり、基準間の取扱いの差異を整理するために、ASBJ の新規のテーマとすることが適切であると判断する。

【企業会計基準委員会における審議状況】

第 261 回(2013/03/29)

議事要旨(1) 基準諮問会議からのテーマ提言

野崎基準諮問会議議長より、説明資料[審議事項(1)-1 から審議事項(1)-5]に基づき、3 月 11 日に開催された基準諮問会議において「実務対応報告第 18 号の見直し」及び「連結納税と企業結合に関する税効果会計の整合性」を企業会計基準委員会の新規テーマとして提言することが承認された旨、並びに基準諮問会議における新規の会計基準レベルのテーマ及び実務対応レベルのテーマの検討状況の説明がなされた。(中略)

最後に、西川委員長より、基準諮問会議からのテーマ提言がなされたことを承った旨、及び、提言を受けた 2 つのテーマの審議の開始については、次回以降の委員会で議論していく旨の発言がなされた。

第 277 回(2013/12/12) 審議資料(2)より抜粋

(税効果会計に関する指針)

2. 基準諮問会議からの提言は、以下のとおりである。

「日本公認会計士協会(以下「JICPA」という。)の「繰延税金資産の回収可能性の判断に関する監査上の取扱い」(監査委員会報告第 66 号)の会計に関する部分について、貴委員会に移管すべく審議を行うことを新規テーマとして提言いたします。なお、当該審議を行う際には、JICPA における税効果会計に関する会計上の実務指針及び他の監査上の実務指針(会計に関する部分)についても、貴委員会に移管すべく審議を行うことを提言いたします。」

3. 上記提言は、当委員会から基準諮問会議への調査報告を踏まえたものであり、同提言を受け、税効果会計に関する適用指針の開発を新規テーマとすることとし、JICPA における税効果会計に関する会計上の実務指針及び監査上の実務指針(会計に関する部分)について移管すべく審議を行うこととしてはどうか。

4. 同テーマについては、相当な作業量を要することが想定され、その重要性を踏まえ、新たに税効果会計専門委員会を設置してはどうか。

5. なお、検討にあたっては、現在の JICPA の実務指針が実務に定着していることを考慮すると、その内容を踏襲することを含め検討することが考えられるが、同時に、現状における問題点の指摘についても、実務における影響を十分に考慮して検討を行うことが必要と考えられる。

第 277 回(2013/12/12) 議事要旨(2)「基準諮問会議からの提言への対応について」より抜粋

(前略)

最後に、西川委員長より、提言を受けた 3 つのテーマの審議の開始については、次回以降の委員会で議論していく旨の発言がなされた。

第 280 回(2014/01/27)審議資料(4)より抜粋

(検討の進め方)

5. 第3項に記載のとおり、第277回企業会計基準委員会の委員会資料では、「検討にあたっては、現在のJICPAの実務指針が実務に定着していることを考慮すると、その内容を踏襲することを含め検討することが考えられるが、同時に、現状における問題点の指摘についても、実務における影響を十分に考慮して検討を行うことが必要と考えられる。」とされている。
6. 本委員会は、第19回基準諮問会議(平成25年11月)において、繰延税金資産の回収可能性の会計処理に関する調査の報告を行っているが、当該報告の「現状の取扱いを変更した場合の財務諸表の作成実務及び監査実務に与える影響」に記載されているように、関係者から、現在の取扱いを変更することを懸念する意見が聞かれている。
また、同報告の「現状の取扱いを変更したことにより生じる財務数値の変動が諸制度に与える影響」に記載されているように、繰延税金資産の金額は、諸制度に深く関連しているため、会計処理の取扱いを変える場合、その影響について慎重に検討を行う必要があると考えられる。
7. 一方で、同報告の「現状の取扱いを変更した場合の財務諸表の作成実務及び監査実務に与える影響」に記載されているように、現状の取扱いに対する様々な問題意識が聞かれている。
8. これらを踏まえると、「繰延税金資産の回収可能性の判断に関する監査上の取扱い」(監査委員会報告第66号)については、現在の内容を踏襲することを基本としつつ、現状の取扱いに対する課題の洗い出しを行い、必要に応じて、取扱いを修正したうえで移管することが考えられる。

議事要旨(4) 税効果会計専門委員会の進め方について より抜粋

冒頭、小賀坂副委員長(専門委員長)より、説明資料[審議事項(4)]に基づき、税効果会計に関する検討の進め方について審議いただきたい旨の説明があり、また、村田専門研究員より、同資料に基づき説明がなされた。

(中略)

最後に、西川委員長より、文言については修正するが、この方向で審議を進めて行くこととした旨の発言があった。

(註)

第277回および第280回の企業会計基準委員会は、「連結納税制度を適用する場合の税効果と企業結合会計の税効果の整合性」を直接的に論じたものではない。ただし後述の通り、連結納税制度を適用する場合の税効果と企業結合会計の税効果の整合性を「問わない」とする最終的な判断は、企業会計基準公開草案第60号『「税効果会計に係る会計基準」の一部改正(案)」等(2017/06/06)において示されている。第277回および第280回の企業会計基準委員会での審議は、当該会計基準案に係る審議への着手に関わっていることから、ここでの説明に含めている。

第314回(2015/06/29)審議資料(4)-1より抜粋(1/3)

経緯

(これまでの検討)

5. 第 280 回企業会計基準委員会及び第 1 回専門委員会において、検討の範囲及び進め方として、新たな適用指針を開発するという進め方ではなく、次のとおり審議を進めていくこととされた。
- (1) 専門委員に対し、検討の対象とされた実務指針について、現状の取扱いに関する課題の洗い出しを依頼する。
- (2) 現状の取扱いに関する課題が指摘された論点については、専門委員会において、取扱いの見直しを行うか否かについて審議を行う。
- (3) 特に現状の取扱いに関する課題の指摘がない項目については、原則として、現在の JICPA の実務指針の内容を踏襲し移管する。
6. また、専門委員より寄せられた課題は論点が広範にわたっていたため、論点をグルーピングし、グループ 1 (税効果の会計処理に関する論点のうち繰延税金資産の回収可能性に関する論点以外で重要と考えられる論点)、グループ 2 (繰延税金資産の回収可能性に関する論点のうち重要と考えられる論点)、グループ 3 (グループ 1 及びグループ 2 以外の論点) の順に検討を進めていくこととされた(具体的には(別紙 1)及び審議事項(4)-1 参考資料 1 に記載している。)
7. グループ 1 の下記 4 つの論点については、第 286 回・第 288 回企業会計基準委員会及び第 3 回・第 4 回専門委員会において審議が行われたが、現行の取扱いを見直すかどうかの方向性は検討していない。
- 未実現損益の消去に係る税効果
 - 子会社等の留保利益に係る税効果
 - 子会社への投資に係る将来加算一時差異の税効果と繰延税金負債の支払可能性
 - 税効果会計に適用される税率が変更された場合の取扱い
- なお、グループ 3 については、これまでに審議は行われていない。

(註)

連結納税と企業結合における税効果会計の整合性はグループ 3 に属すると考えられることから、審議未了の状態にとどまっていると考えられる。審議資料(4)-1 別紙 1「専門委員より寄せられた課題の概要」では、「連結納税と企業結合における税効果会計の整合性」は、いずれのグループにも例示されていない。ただし、「連結納税と企業結合における税効果会計の整合性」と密接に関わっている問題と位置づけられている「個別財務諸表におけるスケジューリングの連結財務諸表の観点からの見直し」がグループ 3 に含まれている事実にてらしてみれば、やはり当該問題はグループ 3 に属するものと考えられる。したがって第 280 回企業会計基準委員会以降、この問題は検討されていないと考えられる。

早急に対応すべき論点の内容

(3) 連結納税と企業結合における税効果会計の整合性

31. 平成 25 年 3 月 29 日に開催された第 261 回企業会計基準委員会において、基準諮問会議

から、連結納税制度を適用する場合の税効果と企業結合会計の税効果の整合性について、新規テーマとして提案された(審議事項(4)-1 参考資料 2 及び参考資料 3 を参照)。具体的には、実務対応報告第 5 号「連結納税制度を適用する場合の税効果会計に関する当面の取扱い(その1)」(以下「連結納税に関する当面の取扱い」という。)Q12-2 及び Q13 に示されている連結納税制度における新規適用・加入・離脱の際の税効果会計の取扱い(脚注 3:連結納税に関する当面の取扱い Q12-2 及び Q13 では、新規適用・加入・離脱の際に、各々の意思決定がなされ、実行される可能性が高いとされた時点等より、繰延税金資産の回収可能性の判断に際し、その適用・加入・離脱の影響を反映するものとしている。)と、企業会計基準適用指針第 10 号「企業結合会計基準及び事業分離等会計基準に関する適用指針」(以下「企業結合適用指針」という。)第 75 項に示されている取得企業の税効果会計の取扱い(脚注 4:企業結合適用指針第 75 項では、「繰延税金資産の回収可能性は、取得企業の収益力に基づく課税所得の十分性等により判断し、企業結合による影響は、企業結合年度から反映させる。」とされている。)の整合性に関する論点である。

32. 親子会社間の合併等の共通支配下の取引と子会社株式の追加取得による連結納税への新規加入は、いずれも従来は異なる納税主体であったものが、取引後は納税主体が同一となるという結果をもたらすにもかかわらず、繰延税金資産の回収可能性の判断への影響については、以下のとおり実務上異なる結果となる。

(1) 共通支配下の取引

直接的に明文化はされていないが、例えば、親子会社の合併の場合、取得企業の税効果会計に関する企業結合会計上の取扱い(企業結合適用指針第 75 項)と同様に、繰延税金資産の回収可能性の判断では合併の影響を合併後から考慮するという実務運用が見られる。

(2) 子会社株式の追加取得による連結納税への新規加入

対象子会社の株式の追加取得の意思決定がなされ、それが実行される可能性が高いと認められる時点で繰延税金資産の回収可能性の判断上考慮することが連結納税に関する当面の取扱いにおいて明文化されている。

33. 上記論点について、実務対応専門委員会における新規テーマの評価において、下記の対応案が示されていた。

(案 1) 連結納税の当面の取扱いにおける既存子会社の加入・離脱の際の繰延税金資産の回収可能性の判断の関する定めを削除し、企業結合会計における取扱いに合わせる。

(案 2) 共通支配下の取引に関する繰延税金資産の回収可能性の判断を連結納税の当面の取扱いにおける加入・離脱の際の取扱いに合わせる。

(案 3) 現行の両基準の取扱いをそのまま残し、企業結合における共通支配下の取引について、取得と同様の取扱いを行うことを明示する。

34. 当該論点の対応案を検討するにあたっては、(案 1)のように組織再編行為における取扱いの一貫性を確保する観点、(案 2)のように類似の経済的な事象の取扱いの整合性を図る観点、(案 3)のように考え方の基礎が異なることを尊重する観点のうち、どの観点を重視するかによるものと考えられる。

35. この点、繰延税金資産の回収可能性は、将来の税金負担額を軽減する効果を有するかどうかを判断することが基本的な考え方である点を強調するかが検討のポイントになると考えられる。

第 316 回(2015/07/24) 審議資料(3)-2 より抜粋

(今後のスケジュール)

2. 第 314 回企業会計基準委員会及び第 21 回専門委員会では、以下の 7 つの論点を早急に対応すべきものとして取り扱い、検討を進めることを提案した。

- (1) 開示に関連する論点
- (2) 税効果会計に適用される税率(公布日基準)の取扱い
- (3) 連結納税と企業結合における税効果会計の整合性
- (4) 繰延税金負債の支払可能性(会計基準と実務指針の整合性)
- (5) 子会社の留保利益に係る税効果(連結税効果実務指針における定めとの整合性)
- (6) 未実現損益の消去に係る税効果(繰延法か資産負債法か)
- (7) 関連会社の留保利益等に係る税効果(認識規準)

第 316 回(2015/07/24) 審議資料(3)-4 より抜粋

6. 「連結納税と企業結合における税効果会計の整合性」については、専門委員会において以下の意見が聞かれた。

- (1) 例えば 100%子会社同士の合併と完全子会社化による連結納税への加入に関して、会計基準の取扱いによって繰延税金資産の計上額が変わることについて、将来の税金負担額を軽減する効果を有するかどうかに着目して議論して頂きたい。
- (2) 共通支配下の取引については、連結財務諸表上の取扱いと個別財務諸表上の取扱いに分けて議論する必要がある。

共通支配下の取引については個別財務諸表上の取扱いを示しており、合併直前の事業年度に、合併を前提に繰延税金資産の回収可能性を議論する場合、存続会社での取扱いと消滅会社での取扱いを整理する必要がある。一方で、連結財務諸表上の取扱いを議論する場合には、個別財務諸表上とは異なる判断になり得るのではないかと。

- (3) 現状、100%子会社同士の合併の場合、存続会社について、合併を前提とする計画と合併を前提としない計画を両方作成しており、実務上煩雑になっているため、将来の税金負担額を勘案できるようにしてはどうか。この場合、例えば、投資簿価修正や他の項目について影響が生じるため、どのような項目を合わせて検討する必要があるのかについても検討していきたい。

(事務局の対応案)

上述した事項は、今後当該課題を検討する際に対応する予定である。

第 316 回(2015/07/24) 審議資料(3)-5 より抜粋

Ⅲ 早急に対応すべき論点の追加に関する検討

(前略)

4. 第 21 回専門委員会において早急に対応すべきものとして 7 つの論点を提案した。
前回の専門委員会では、当該論点以外の 16 個の論点について内容を説明し、早急に対応すべき論点に追加すべきものの有無について審議を行った。
5. この点、早急に対応すべき論点に追加すべきものがあるとの意見は聞かれなかった。ただし、関連する事項について、下記の意見が聞かれた。(後略)

(註)

「連結納税と企業結合における税効果会計の整合性」は早急に対応すべき論点には含まれなかった。

第 329 回(2016/02/10) 審議資料(2)-2 より抜粋

連結納税と企業結合における税効果会計の整合性

2. 第 261 回企業会計基準委員会(平成 25 年 3 月 29 日開催)において、基準諮問会議から、連結納税制度を適用する場合の税効果と企業結合会計の税効果の整合性について、新規テーマとして提案された。
3. 具体的には、実務対応報告第 5 号「連結納税制度を適用する場合の税効果会計に関する当面の取扱い(その 1)」(以下「連結納税に関する当面の取扱い」という。)Q12-2 及び Q13 に示されている連結納税制度における新規適用・加入・離脱の際の税効果会計の取扱い と、企業会計基準適用指針第 10 号「企業結合会計基準及び事業分離等会計基準に関する適用指針」(以下「企業結合適用指針」という。)第 75 項に示されている取得企業の税効果会計の取扱いの整合性に関する論点である。
4. 親子会社間の合併等の共通支配下の取引と子会社株式の追加取得による連結納税への新規加入は、いずれも従来は異なる納税主体であったものが、取引後は納税主体が同一となるという結果をもたらすにもかかわらず、繰延税金資産の回収可能性の判断への影響については、以下のとおり実務上異なる結果となる。
 - (1) 共通支配下の取引
直接的に明文化はされていないが、例えば、親子会社の合併の場合、取得企業の税効果会計に関する企業結合会計上の取扱い(企業結合適用指針第 75 項)と同様に、繰延税金資産の回収可能性の判断では合併の影響を合併後から考慮するという実務運用が見られる。
 - (2) 子会社株式の追加取得による連結納税への新規加入
対象子会社の株式の追加取得の意思決定がなされ、それが実行される可能性が高いと認められる時点で繰延税金資産の回収可能性の判断上考慮することが連結納税に関する当面の取扱いにおいて明文化されている。
5. 本論点について、実務対応専門委員会における新規テーマの評価において、下記の対応案が示されていた。

(案 1) 連結納税の当面の取扱いにおける既存子会社の加入・離脱の際の繰延税金資産の回収可能性の判断の関する定めを削除し、企業結合会計における取扱いに合わせる。

(案 2) 共通支配下の取引に関する繰延税金資産の回収可能性の判断を連結納税の当面の取扱いにおける加入・離脱の際の取扱いに合わせる。

(案 3) 現行の両基準の取扱いをそのまま残し、企業結合における共通支配下の取引について、取得と同様の取扱いを行うことを明示する。

6. 当該論点の対応案を検討するにあたっては、(案 1)のように組織再編行為における取扱いの一貫性を確保する観点、(案 2)のように類似の経済的な事象の取扱いの整合性を図る観点、(案 3)のように考え方の基礎が異なることを尊重する観点のうち、どの観点を重視するかによるものと考えられる。

7. この点、繰延税金資産の回収可能性は、将来の税金負担額を軽減する効果を有するかどうかを判断することが基本的な考え方である点を強調するかが検討のポイントになると考えられる。

企業会計基準公開草案第 60 号『「税効果会計に係る会計基準」の一部改正(案)」等の公表(2017/06/06)に際して示された文書「コメントの募集」(https://www.asb-j.jp/wp-content/uploads/sites/4/zeikouka2017_01.pdf)より抜粋

(前略)

本公開草案の概要及び質問項目

以下の概要は、コメントをお寄せ頂くにあたっての便宜に資するため、本公開草案において、日本公認会計士協会から公表されている税効果会計に関する実務指針(会計に関する部分)を見直した主な箇所の内容を要約したものです。コメントをお寄せ頂く際には、より正確な検討のために本公開草案をお読み頂き、いずれの会計基準等に関するものかについて明示して頂きますようお願いいたします。

また、コメントをお寄せ頂く方の便宜のため、個別の質問項目を以下の概要に含めています。なお、コメントの対象はこれらに限られるものではなく、また、すべてについてご回答頂く必要はありません。

なお、平成 25 年 3 月に開催された第 261 回企業会計基準委員会において、基準諮問会議から新規テーマとして提言された、連結納税制度を適用する場合における税効果会計の取扱いと企業結合会計における税効果会計の取扱いの整合性についても、今回の移管に際し併せて検討を行っており、当該検討については(別紙 2)に記載しています。

(別紙 2)連結納税制度を適用する場合における税効果会計の取扱いと企業結合会計における税効果会計の取扱いの整合性

1. 平成 25 年 3 月に開催された第 261 回企業会計基準委員会において、基準諮問会議から、実務対応報告第 5 号「連結納税制度を適用する場合の税効果会計に関する当面の取扱い(その 1)」(以下「連結納税に関する当面の取扱い(その 1)」という。)Q12-2 及び Q13 に示されている連

結納税制度における新規適用・加入・離脱の際の税効果会計の取扱いと、企業会計基準適用指針第10号「企業結合会計基準及び事業分離等会計基準に関する適用指針」（以下「結合分離適用指針」という。）第75項に示されている取得企業の税効果会計の取扱いの整合性について、審議を行うことが提言されたため、今回の移管に際し併せて検討を行った。

2. 検討の結果、次の理由により、特に両基準の整合性を図らず、現状の取扱いを変更しないこととしている。

（理由）

(1)連結納税に関する当面の取扱い(その1)における現行の取扱いについては、税効果会計に関連する他の会計基準等との整合性を勘案して、一定の論拠に基づき定められているため、現行の取扱いを否定する根拠を見出すことは容易ではなく、企業結合会計(結合分離適用指針を含む。以下同じ。)における取扱いに合わせることは難しいと考えられる。

(2)仮に企業結合会計における税効果会計の取扱いのみを連結納税に関する当面の取扱い(その1)における取扱いに合わせる場合、企業結合会計における会計処理が首尾一貫しないこととなる可能性があると考えられる。

(3)両基準の整合性に関する提言が行われた以降、現状の連結納税に関する当面の取扱い(その1)における取扱い及び企業結合会計における税効果会計の取扱いに対して、情報の有用性の観点から実務上大きな課題が聞かれておらず、当該取扱いを変更するニーズが必ずしも大きくはないと考えられる。

企業会計基準適用指針公開草案第 54 号「繰延税金資産の回収可能性に関する適用指針(案)」
(2015/5/26)

【(企業会計)基準諮問会議における審議状況】

第 18 回(2013/07/16)

これまでの経緯

1. 平成 24 年 11 月の基準諮問会議(註:第 16 回)において、日本公認会計士協会の監査委員会報告 66 号「繰延税金資産の回収可能性の判断に関する監査上の取扱い」(以下「監査委員会報告第 66 号」という。)の見直しが ASBJ が取り扱うべき新規テーマとして提案された。提案者からの提案は、次のとおりであった。

(1) 繰延税金資産の回収可能性のルールについて、日本公認会計士協会における監査上の取扱いから ASBJ の適用指針へ移管すること。

(2) 税制改正による繰越欠損金の繰越期間と回収可能性の規程の関係を整理すること。

同諮問会議では、新規テーマとして採りあげることの是非について実務対応専門委員会に評価の依頼がなされた。

2. その後、実務対応専門委員会でテーマ評価の議論が行われるとともに、基準諮問会議の事務局により関係者へのヒヤリングが行われ、その結果が参考資料(3)-3 のとおりまとめられ、平成 25 年 3 月の第 17 回基準諮問会議で報告された。同諮問会議では、新規テーマとして採りあげべきか否かについて両論の意見が聞かれ、実務等に影響が大きいことを踏まえ、次回の基準諮問会議で議論が継続されることとなった。

今回の事務局の提案

3. 本テーマには、参考資料(3)-3(第 17 回基準諮問会議の資料)にも記載されているように、主に以下の論点が含まれている。

(1) ASBJ の会計基準、適用指針と日本公認会計士協会の監査に関する実務指針の役割分担

(2) 現状の取扱いを変更した場合に生じる影響

① 財務諸表の作成実務に与える影響

② 監査実務に与える影響

③ 現状の取扱いを変更したことにより生じる財務数値の変動が諸制度に与える影響

(3) 繰延税金資産の回収可能性に関するガイダンスのあり方(数値基準等)

(4) IFRS の任意適用との関係

4. この問題を解決するためには、前項に記載した論点を十分整理する必要があるとあり、日本公認会計士協会等とも調整を図る必要があると考えられる。したがって、前項の論点について企業会計基準委員会に調査することを依頼し、基準諮問会議はその報告を受けることとしてはどうか。

第 19 回(2013/11/20)

今回の事務局の提案

4. 本日付で、資料(1)–2 のとおり、企業会計基準委員会より、調査に関する報告を受領している。同報告では、「ASBJ の会計基準、適用指針と日本公認会計士協会の監査に関する実務指針の役割分担」の項において、以下が記載されている。

「8. 監査委員会報告第 66 号の会計処理に関する部分については、今回の基準諮問会議における議論及び本調査報告を踏まえ、ASBJ に移管すべく審議を行うことが適切と考えられる。その際、税効果関係の実務指針である会計制度委員会の実務指針(第 5 項の⑥)、監査・保証実務委員会の実務指針(第 5 項の⑰)双方について審議を行うことが適切と考えられる。

なお、現在の JICPA の実務指針が実務に定着していることを考慮すると、その内容を踏襲することを含め検討することが考えられるが、同時に、現状における問題点の指摘についても、実務における影響を十分に考慮して検討を行うことが必要と考えられる。」

5. 上記の内容を踏まえ、ASBJ の新規テーマとして提言することが適切と考えられるかどうか。

【企業会計基準委員会における審議状況】

第 269 回(2013/07/25)

議事要旨(1) 基準諮問会議からの報告

野崎基準諮問会議議長より、説明資料[審議事項(1)-1 及び審議事項(1)-2]に基づき、7 月 16 日に開催された第 18 回基準諮問会議において「繰延税金資産の回収可能性の会計処理に関する調査」及び「リストラクチャリングに関連する会計処理の調査・検討」を企業会計基準委員会に依頼することとされた旨、並びに基準諮問会議における新規の会計基準レベルのテーマ及び実務対応レベルのテーマの検討状況の説明がなされた。(中略)

最後に、西川委員長より、基準諮問会議からの依頼を受けたこれらの調査・検討を始めることとしたいとの発言がなされ、了承された。

第 277 回(2013/12/12)

本資料の目的

1. 本日の委員会において、審議事項(1)-1 のとおり、基準諮問会議から当委員会に対して、3 つの新規テーマの提言があった。本資料では、当該提言の内容について、本委員会の対応方針の案を記載しており、ご意見をいただくことを目的としている。

税効果会計に関する指針

2. 基準諮問会議からの提言は、以下のとおりである。

日本公認会計士協会(以下「JICPA」という。)の「繰延税金資産の回収可能性の判断に関する監査上の取扱い」(監査委員会報告第 66 号)の会計に関する部分について、貴委員会に移管すべく審議を行うことを新規テーマとして提言いたします。なお、当該審議を行う際には、JICPA における税効果会計に関する会計上の実務指針及び他の監査上の実務指針(会計に関する部分)についても、貴委員会に移管すべく審議を行うことを提言いたします。

3. 上記提言は、当委員会から基準諮問会議への調査報告を踏まえたものであり、同提言を受け、税効果会計に関する適用指針の開発を新規テーマとすることとし、JICPA における税効果会計に関する会計上の実務指針及び監査上の実務指針(会計に関する部分)について移管すべく審議を行うこととしてはどうか。

4. 同テーマについては、相当な作業量を要することが想定され、その重要性を踏まえ、新たに税効果会計専門委員会を設置してはどうか。

5. なお、検討にあたっては、現在の JICPA の実務指針が実務に定着していることを考慮すると、その内容を踏襲することを含め検討することが考えられるが、同時に、現状における問題点の指摘についても、実務における影響を十分に考慮して検討を行うことが必要と考えられる。

第 279 回(2014/01/10)

税効果会計専門委員会専門委員の選任について

1. 平成 25 年 12 月 12 日に開催された第 277 回企業会計基準委員会において、基準諮問会議

からの提言を受け、今後、現在日本公認会計士協会で作成されている税効果に関する実務指針を、本委員会に移管すべく審議を行うこと、また、それにあたり税効果会計専門委員会を新設することの提案がなされ了承された。次ページは、税効果会計専門委員会の専門委員の選任案であり、ご審議を賜りたい。

2. なお、第 277 回企業会計基準委員会で提案された資料では、「検討にあたっては、現在の JICPA の実務指針が実務に定着していることを考慮すると、その内容を踏襲することを含め検討することが考えられるが、同時に、現状における問題点の指摘についても、実務における影響を十分に考慮して検討を行うことが必要と考えられる。」とされており、これらを踏まえ、速やかに審議を開始することが考えられる。

第 280 回(2014/01/27)

議事要旨(4) 税効果会計専門委員会の進め方について

冒頭、小賀坂副委員長(専門委員長)より、説明資料[審議事項(4)]に基づき、税効果会計に関する検討の進め方について審議いただきたい旨の説明があり、また、村田専門研究員より、同資料に基づき説明がなされた。(中略)

最後に、西川委員長より、文言については修正するが、この方向で審議を進めて行くこととしたい旨の発言があった。

(審議事項(4)より)

8. これらを踏まえると、「繰延税金資産の回収可能性の判断に関する監査上の取扱い」(監査委員会報告第 66 号)については、現在の内容を踏襲することを基本としつつ、現状の取扱いに対する課題の洗い出しを行い、必要に応じて、取扱いを修正したうえで移管することが考えられる。また、その他の JICPA の税効果に関連する実務指針についても、移管するにあたっての課題の有無の確認は必要と考えられるため、同様の進め方とすることが考えられる。

9. 具体的には、以下の進め方としてはどうか。

- (1) 税効果会計専門委員会の専門委員に対して、第 4 項に掲げた税効果に関する実務指針について、現状の取扱いに関する課題の洗い出しを依頼する。
- (2) 税効果会計専門委員会専門委員から、現状の取扱いに関する課題が指摘された論点については、税効果会計専門委員会において、取扱いの見直しを行うか否かについて審議を行う。
- (3) 特に現状の取扱いに関する課題の指摘がない項目については、原則として、現在の JICPA の実務指針の内容を踏襲し移管する。

第 282 回(2014/02/24)

議事要旨(4) 税効果会計専門委員会における検討状況

冒頭、小賀坂副委員長(専門委員長)より、税効果会計専門委員会における検討状況について概略の説明があり、続いて村田専門研究員より、説明資料[審議事項(4)]に基づき詳細な説明があった。(中略)

最後に、西川委員長より、本件については引き続き議論していきたい旨のコメントがあった。

第 284 回(2014/03/27)

議事要旨(5) 税効果会計専門委員会における検討状況

冒頭、小賀坂副委員長(専門委員長)より、税効果会計専門委員会における検討状況について概略の説明があり、続いて村田専門研究員より、説明資料[審議事項(5)]に基づき詳細な説明があった。

説明に対する委員からの主な意見及び質問と、それらに対する事務局からのコメントは次のとおりである。(後略)

第 286 回(2014/04/30)

議事要旨(3) 税効果会計専門委員会における検討状況

冒頭、小賀坂副委員長(専門委員長)より、税効果会計専門委員会における検討状況について概略の説明があり、続いて村田専門研究員より、説明資料[審議事項(3)]に基づき詳細な説明があった。

説明に対する委員からの主な意見及び質問と、それらに対する事務局からのコメントは次のとおりである。(後略)

第 288 回(2014/05/29)

議事要旨(5) 税効果会計専門委員会における検討状況

冒頭、小賀坂副委員長(専門委員長)より、税効果会計専門委員会における検討状況について概略の説明があり、続いて村田専門研究員より、説明資料[審議事項(5)]に基づき詳細な説明があった。(後略)

第 290 回(2014/06/26)

議事要旨(5) 税効果会計専門委員会における検討状況

冒頭、小賀坂副委員長(専門委員長)より、税効果会計専門委員会における検討状況について概略の説明があり、続いて村田専門研究員より、説明資料[審議事項(5)]に基づき詳細な説明があった。(後略)

第 291 回(2014/07/11)

議事要旨(5) 税効果会計専門委員会における検討状況

冒頭、小賀坂副委員長(専門委員長)より、税効果会計専門委員会における検討状況について概略の説明があり、続いて前田ディレクターより、説明資料[審議事項(5)-1 から(5)-4]に基づき詳細な説明があった。(後略)

第 293 回(2014/08/08)

議事要旨(1) 税効果会計専門委員会における検討状況(参考人招致)

冒頭、小賀坂副委員長(専門委員長)より、本日の委員会では、繰延税金資産の回収可能性に係る検討に関連して、日本経済団体連合会が実施したアンケート調査(以下「アンケート調査」という。)について、参考人として招いた税効果会計専門委員会 専門委員である新川晋也氏から概要を聴取したうえで質疑応答を行う旨の説明があった。続いて参考人から説明資料[審議事項(1)-1]に基づき、アンケート調査への回答の概要の説明があった。(後略)

第 295 回(2014/09/10)

議事要旨(5) 税効果会計専門委員会における検討状況

冒頭、小賀坂副委員長より、税効果会計専門委員会における検討状況について概略の説明があり、続いて前田ディレクターより、説明資料[審議事項(5)-2]に基づき詳細な説明があった。(後略)

第 297 回(2014/10/10)

議事要旨(3) 税効果会計専門委員会における検討状況

冒頭、小賀坂副委員長より、税効果会計専門委員会における検討状況について概略の説明があり、続いて前田ディレクターより、説明資料[審議事項(3)-2]に基づき詳細な説明があった。(後略)

第 298 回(2014/10/23)

議事要旨(2) 税効果会計専門委員会における検討状況

冒頭、小賀坂副委員長より、税効果会計専門委員会における検討状況について概略の説明があり、続いて前田ディレクター及び紙谷ディレクターより、説明資料[審議事項(2)-2]及び[審議事項(2)-3]並びに[審議事項(2)-4]に基づき詳細な説明があった。(後略)

第 300 回(2014/11/18)

議事要旨(4) 税効果会計専門委員会における検討状況

冒頭、小賀坂副委員長より、税効果会計専門委員会における検討状況について概略の説明があり、続いて紙谷ディレクターより、説明資料[審議事項(4)-2]に基づき詳細な説明があった。(後略)

第 303 回(2015/01/09)

議事要旨(4) 税効果会計専門委員会における検討状況

冒頭、小賀坂副委員長より、税効果会計専門委員会における検討状況について、具体的な対応策の方向性(アプローチ 1 かアプローチ 2 か)、仮にアプローチ 2 を選択した場合の適用指針

案及びアウトリーチで聞かれた意見についての審議を行う旨が説明され、その後、前田ディレクターより主に[審議事項(4)-2]、[審議事項(4)-5]及び[審議事項(4)-6]に基づき詳細な説明がなされた。(後略)

第 304 回(2015/01/23)

議事要旨(2) 税効果会計専門委員会における検討状況

冒頭、小賀坂副委員長より、税効果会計専門委員会における検討状況についての審議を行う旨が説明され、その後、前田ディレクターより主に[審議事項(2)-2]、[審議事項(2)-3]及び[審議事項(2)-4]に基づき詳細な説明がなされた。(後略)

第 305 回(2015/02/06)

議事要旨(4) 税効果会計専門委員会における検討状況

冒頭、小賀坂副委員長より、税効果会計専門委員会における検討状況についての審議を行う旨が説明され、その後、前田ディレクターより審議資料に基づき詳細な説明がなされた。(後略)

第 306 回(2015/02/20)

議事要旨(3) 税効果会計専門委員会における検討状況

冒頭、小賀坂副委員長より、税効果会計専門委員会における検討状況についての審議を行う旨が説明され、その後、前田ディレクターより審議資料に基づき詳細な説明がなされた。(後略)

第 307 回(2015/03/06)

議事要旨(5) 繰延税金資産の回収可能性に関する指針の見直し

冒頭、小賀坂副委員長より、繰延税金資産の回収可能性に関する指針の見直しについての審議を行う旨が説明され、その後、前田ディレクターより審議資料に基づき詳細な説明がなされた。(後略)

第 308 回(2015/03/20)

議事要旨(7) 繰延税金資産の回収可能性に関する指針の見直し

冒頭、小賀坂副委員長より、繰延税金資産の回収可能性に関する指針の見直しについての審議を行う旨が説明され、その後、前田ディレクターより審議資料に基づき詳細な説明がなされた。(後略)

第 309 回(2015/04/07)

議事要旨(3) 繰延税金資産の回収可能性に関する指針の見直し

冒頭、小賀坂副委員長より、繰延税金資産の回収可能性に関する指針の見直しについての審議を行う旨が説明され、その後、前田ディレクターより審議資料に基づき詳細な説明がなされた。

(後略)

第 310 回(2015/04/30)

議事要旨(1) 繰延税金資産の回収可能性に関する指針の見直し

冒頭、小賀坂副委員長より、繰延税金資産の回収可能性に関する指針の見直しについての審議を行う旨が説明され、その後、前田ディレクターより審議資料に基づき詳細な説明がなされた。

(後略)

第 311 回(2015/05/15)

議事要旨(5) 企業会計基準適用指針公開草案「繰延税金資産の回収可能性に関する適用指針(案)」【公表議決】

冒頭、小野委員長より企業会計基準適用指針公開草案「繰延税金資産の回収可能性に関する適用指針(案)」については、本日の審議の後、公表の議決を行いたい旨の説明があった。引き続き、小賀坂副委員長より、今回の公開草案に関するこれまでの検討経緯等の説明がなされ、また、前田ディレクターより、審議資料に基づき「繰延税金資産の回収可能性に関する適用指針(案)」の文案に関する前回の委員会後の修正箇所の説明がなされた。(中略)

審議の後、採決が行われ、上記事項に関する修正及び字句等の修正については委員長に一任する前提で、出席した委員 13 名全員の賛成により、企業会計基準適用指針公開草案「繰延税金資産の回収可能性に関する適用指針(案)」を公表することが承認された。

実務対応報告公開草案第 40 号「リース手法を活用した先端設備等投資支援スキームにおける借手の会計処理等に関する実務上の取扱い(案)」(2014/3/7)

【(企業会計)基準諮問会議における審議状況】

第 19 回(2013/11/20)

提案者:経済産業省商務流通保安グループ

リース手法を活用した先端設備等投資支援スキームに係る会計上の取扱いについて

(実務対応レベル)

(提案理由)

現在、国の成長戦略(日本再興戦略、平成 25 年 6 月 14 日閣議決定)の一環として企業の設備投資、特にリスクの高い先端設備等への投資を促すため、経済産業省において、リース手法を活用した先端設備等投資促進スキーム(以下、「本スキーム」という。)を創設すべく検討を行っている。

本スキームの制度設計にあたっては、リース物件の借手(以下、「設備導入者」という。)に対し、対象リース取引の会計上の取扱いについての予見可能性を高める措置を講じることが必要不可欠と認識しており、現行のリース会計基準の規定にあてはめた場合の設備導入者における本スキームの会計上の取扱い、考え方について広く一般に示して頂きたい、本テーマを提案させて頂きたい。

また、本スキームにおいては、リース物件の実際の稼働量に基づいてリース料が確定する稼働量連動型リース取引(以下、「変動型」という。)も想定されているところ、現行のリース取引に関する会計基準の適用指針第 90 項では、「リース料が将来の一定の指標(売上等)により変動するリース取引など、特殊なリース取引については、本適用指針では取り扱っていない。」とされ、本適用指針で詳細な会計処理が示されていないリース取引については、実態に基づいて会計処理が行われると考えられることから(同適用指針第 89 項)、本スキームに基づく変動型が利用された場合の設備導入者における会計上の取扱い、考え方についても、あわせて広く一般に示して頂きたい。

なお、本スキームは、日本再興戦略の一環として実施しようとする施策であり、仮に産業競争力強化法案が国会で成立し、予算の裏付けがついた場合には、来年の早いタイミングでの施行が求められるという点で緊急性が高いものであるため、施行後すみやかに施策を実施できるよう、可及的すみやかに、上記に係る会計上の取扱い、考え方について広く一般に示して頂きたい。

【企業会計基準委員会における審議状況】

第 277 回(2013/12/)

議事要旨(1) 基準諮問会議からの提言

鈴木基準諮問会議副議長より、説明資料[審議事項(1)-1 及び審議事項(1)-2]に基づき、11 月 20 日に開催された第 19 回基準諮問会議において「税効果会計に関する指針」、「リース手法を活用した先端設備等投資支援スキームに係る会計上の取扱い」及び「企業結合に関する会計基準」に係る条件付取得対価の取扱い」を企業会計基準委員会の新規テーマとして提言することが承認された旨、並びに基準諮問会議における新規の会計基準レベルのテーマ及び実務対応レベルのテーマの検討状況の説明がなされた。

第 278 回(2013/12/25)

議事要旨(1) 先端設備等投資支援スキーム(リース)の会計上の取扱いについて

冒頭、小賀坂副委員長(専門委員長)より、先端設備等投資支援スキームにおけるリースの会計上の取扱いの検討の状況について説明があり、これに続き、神谷シニア・プロジェクト・マネージャーより、説明資料[審議事項(1)]に基づき、同スキームの内容についての説明、及び同スキームに係る借手の会計上の取扱いについて詳細な説明がなされた。また、その後、今回、参考人として招致された経済産業省経済産業政策局産業資金課の佐々木課長より同スキームの内容について補足的な説明がなされた。(中略)

最後に、西川委員長より、企業会計基準委員会及びリース会計専門委員会で頂いた意見を踏まえ、事務局で引き続き検討を進めていく旨の説明がなされた。

第 282 回(2014/02/24)

議事要旨(2) 実務対応報告公開草案「リース手法を活用した先端設備等投資支援スキームにおける借手の会計処理に関する実務上の取扱い(案)」【公表議決】

冒頭、西川委員長より、実務対応報告公開草案「リース手法を活用した先端設備等投資支援スキームにおける借手の会計処理に関する実務上の取扱い(案)」については、本日の審議の後、公表を決議する予定であることが説明された。引き続き、小賀坂副委員長(専門委員長)より公開草案の概要及びコメント募集期間についての説明がなされ、また、神谷シニア・プロジェクト・マネージャーより、説明資料[審議事項(2)-1 及び(2)-2]に基づき、前回の委員会以降の修正箇所を中心に詳細な説明がなされた。(中略)

本公開草案の公表は、3 月上旬に経済産業省により事務取扱要領等が制定された後に行うこととしており、仮に制定までに本実務対応報告案の実質的な内容に影響を与える当該事務取扱要領等の変更がなされた場合には、再度、本委員会において議論されることもあり得ること、及び、字句等の修正は委員長に一任することを前提に、出席委員全員の賛成をもって公表することが承認された。

実務対応報告公開草案第 43 号(実務対応報告第 31 号の改正案)「リース手法を活用した先端設備等投資支援スキームにおける借手の会計処理等に関する実務上の取扱い(案)」

(2014/11/21)

【基準開発に至った経緯】

明記されている情報はない。2014 年 6 月 30 日に公表した実務対応報告第 31 号「リース手法を活用した先端設備等投資支援スキームにおける借手の会計処理等に関する実務上の取扱い」において、(後に)「別途定める」としていた内容に関する審議であるため、基準諮問会議を介することなく審議を再開したと考えられる。

【企業会計基準委員会における審議状況】

第 295 回(2014/09/10)

議事要旨(4) リース手法を活用した先端設備等投資支援スキームにおける借手の会計処理に関する実務上の取扱いについて

冒頭、小賀坂副委員長より、2014 年 6 月に公表した実務対応報告第 31 号「リース手法を活用した先端設備等投資支援スキームにおける借手の会計処理等に関する実務上の取扱い」において、別途定めるとしていた、同スキームに係る契約変更時における借手の会計上の取扱いについての対応を検討したい旨の説明がなされ、また、神谷客員研究員より、説明資料[審議事項(4)]に基づき、詳細な説明がなされた。

第 297 回(2014/10/10)

議事要旨(4) リース手法を活用した先端設備等投資支援スキームにおける借手の会計処理に関する実務上の取扱いについて

冒頭、小賀坂副委員長より、2014 年 6 月に公表した実務対応報告第 31 号「リース手法を活用した先端設備等投資支援スキームにおける借手の会計処理等に関する実務上の取扱い」において、別途定めるとしていた、同スキームに係る契約変更時における借手の会計上の取扱いについての対応の検討を継続したい旨の説明がなされ、また、神谷客員研究員より、説明資料[審議事項(4)-1]及び[審議事項(4)-2]に基づき、詳細な説明がなされた。

第 299 回(2014/11/06)

議事要旨(2) リース手法を活用した先端設備等投資支援スキームにおける借手の会計処理等に関する実務上の取扱いについて

冒頭、小賀坂副委員長より、2014 年 6 月に公表した実務対応報告第 31 号「リース手法を活用した先端設備等投資支援スキームにおける借手の会計処理等に関する実務上の取扱い」において、別途定めるとしていた、同スキームに係る契約変更時における借手の会計上の取扱いについての対応の検討を継続したい旨の説明がなされ、また、神谷客員研究員より、説明資料[審議事項(2)-1]及び[審議事項(2)-2]に基づき、詳細な説明がなされた。(中略)

最後に、小賀坂副委員長より、実務対応報告公開草案「リース手法を活用した先端設備等投資支援スキームにおける借手の会計処理等に関する実務上の取扱い(案)」について、次回の委員会での審議の後、公表を決議したいとの説明がなされた。

第 300 回(2014/11/18)

議事要旨(3) 実務対応報告公開草案「リース手法を活用した先端設備等投資支援スキームにおける借手の会計処理等に関する実務上の取扱い(案)」【公表議決】

冒頭、小野委員長より、実務対応報告公開草案「リース手法を活用した先端設備等投資支援スキームにおける借手の会計処理等に関する実務上の取扱い(案)」については、本日の審議の

後、公表を決議する予定であることが説明された。引き続き、小賀坂副委員長より実務対応報告の改正の概要及びコメント募集期間についての説明がなされ、また、神谷客員研究員より、説明資料[審議事項(3)-1 及び(3)-2]に基づき、前回の審議以降の修正箇所を中心に説明がなされた。(中略)

審議の後、採決が行われ、字句等の修正については委員長に一任する前提で、出席者 13 名全員の賛成により、本実務対応報告の公開草案の公表が承認された。

(公開草案なし)商品デリバティブ取引に係るヘッジ会計関連規定について

【本テーマの顛末】

ASBJでは対応せず、日本公認会計士協会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」の修正という形で対応することとなった。

【(企業会計)基準諮問会議における審議状況】

商品デリバティブ取引に係るヘッジ会計関連規定について

(実務対応レベル)

(提案理由)

近年のエネルギー・資源価格の高騰および乱高下によって、我が国経済は大きな影響を受けている。東日本大震災以降は、LNGや電気の価格は大きく高騰し、最近では、ガソリンや灯油の価格が非常に不安定となっている(ガソリン価格は一時160円を超えた)。このような状況下で、予測困難な価格変動を固定化するためのヘッジ取引の重要性が高まっている。しかし、企業がエネルギー・資源の価格に関してヘッジ取引を行うに際して、ヘッジ会計が適用されないケースが生じる点が取引の制約となっている。すなわち、企業としては現物取引の価格ヘッジを行う目的でデリバティブ取引を行ったにも関わらず、会計上ヘッジ取引であったと認められず損益計上されるというケースが多くなっている。例えば、ある企業ではヘッジ目的で行った商品デリバティブ取引のうち、ヘッジ会計が適用されるのは1割程度である。また、決算期に近づくと、確定損益に対するボラティリティを避けるために商品デリバティブ取引を減らす企業や、ヘッジ会計が適用されにくいことを理由にヘッジ取引自体を取りやめている企業も存在する。

ヘッジ取引は現物取引の価格変動を固定化するための取引であるため、ヘッジ目的によって行ったヘッジ取引を現物取引と時期を合わせずに損益計上することは、対外的・対内的な財務内容の説明として、経営上の目的を反映しない財務状況を示すことになる。また、金融デリバティブ取引と商品デリバティブ取引は、後者がヘッジ対象とヘッジ手段で別の商品を取引することがある等、大きく性質の異なる取引であるため、両者を全て同様の扱いとするのではなく、商品デリバティブ取引の特性に配慮した対応を行うことが合理的であると考えられる。

以上の状況を踏まえ、ヘッジ会計の実務運用について、商品デリバティブ取引の特性に配慮した対応を行うことを要望する。

なお、上述のとおり、エネルギー・資源価格の高騰・乱高下は日一日と我が国企業に大きな影響を与えていること、経営上の目的を反映しない財務内容の提示はできるだけ早く改善すべきであることから、「規制改革実施計画」(平成25年6月14日閣議決定)において、「ヘッジ会計指針の明確化」(5(① No.11))について「平成25年度検討・結論」とされたところであり、今年度中における一定の対応を要望するものである。

第19回(2013/11/20)議事要旨(1) テーマ提言について

【商品デリバティブ取引に係るヘッジ会計関連規定について】

- ・ 一部会計基準の内容の見直しに関わる部分が含まれていると理解するので、実務対応専門委員会で検討したうえで、その結果を踏まえてテーマアップすべきかどうかを判断することに賛成する。
- ・ 実務対応専門委員会に評価依頼をすることが適切であると考えているが、既存の金融商品のヘッジ会計に係る会計基準についても、平仄を整えるという観点から見直しが必要であれば検討を行っていただきたい。
- ・ IFRS の金融商品の見直しとの関連や金融デリバティブとの関連が出てくる可能性もあることからそれらの点を含めて実務対応専門委員会で新規テーマの評価をしていただきたい。
- ・ 範囲を広げず現行の日本におけるヘッジ会計の中での商品デリバティブに限定した実務対応ということで評価を依頼したほうが良いと考える。

これらの意見を受け、議長から以下の発言がなされた。

- ・ 「リース手法を活用した先端設備等投資支援スキームにかかる会計上の取扱いについて」は、緊急性が高いこと、会計基準に関する大きな改訂ではないことを踏まえ、実務対応専門委員会の評価を経ずに、ASBJ に新規テーマとしての提言を行う。
- ・ 商品デリバティブ取引に係るヘッジ会計関連規定については、複雑な取引であり、実務対応専門委員会に新規テーマの評価を依頼する。

第 20 回(2014/03/18)審議資料(1)-2 より

実務対応専門委員会における評価の結果

25. 提案者からの提案のうち、以下の項目については、検討に値する可能性があると考えられ、ASBJ の新規テーマとすることが考えられる。ただし、前項に記載のとおり、ヘッジの有効性の判定に係る議論については、専門性の高い検討が必要となる可能性があり、開発には困難さも予想されることを付言する。

なお、以下の項目については、金融商品のヘッジにも関連する内容となる。

(1) 基準・実務指針に追加する項目

- 回帰分析を有効性判定の事後テストとして認めるか否か(第 2 項(4))

(2) 基準・実務指針の内容の周知を図る項目

- 異なる商品間のヘッジが認められるか否か(第 2 項(2))

(3) 基準・実務指針の内容を明確化する項目

- いわゆる ロールオーバーを伴う取引がヘッジ会計に適格か否か(第 2 項(3))

【企業会計基準委員会における審議状況】

第 284 回(2014/03/27)

議事要旨(1) 基準諮問会議からの報告

野崎基準諮問会議議長より、説明資料[審議事項(1)-1]及び[審議事項(1)-2]に基づき、3月18日に開催された第20回基準諮問会議において「ヘッジ会計の限定的な見直し」を企業会計基準委員会の新規テーマとして提言することが承認された旨及び基準諮問会議におけるその他の審議の状況の説明がなされた。

説明の後、委員等から発言等はなかった。

最後に、西川委員長より、基準諮問会議からのテーマ提言をなされたことを承った旨、及び、提言を受けたテーマの審議の開始については、次回以降の委員会で議論していく旨の発言がなされた。

第 285 回(2014/04/14)

議事要旨(4) 基準諮問会議からの提言への対応について

小賀坂副委員長より、説明資料[審議事項(4)]に基づき、基準諮問会議から企業会計基準委員会に対して新規テーマとして提言された「ヘッジ会計の限定的な見直し」について、対応方針案の説明がなされた。

説明の後、委員等から発言等はなく、企業会計基準委員会の新規テーマとすることが了承された。

第 302 回(2014/12/18)

審議資料(8)-1

3. 上記提案に対して、第20回基準諮問会議では、異なる商品間のヘッジが認められるか否かについて実務対応専門委員会から次の分析が示されている。

異なる商品間のヘッジが認められるか否かについて、基準2及び実務指針の取扱いは明確であり、他に適当なヘッジ手段がない場合には、事前の有効性の予測を前提として、ヘッジ対象と異なる種類のデリバティブ取引をヘッジ手段とすることが可能と考えられる。このため、提案で指摘される問題は、基準等の内容の周知の問題であると考えられる。

4. このため、企業会計基準第10号「金融商品に関する会計基準」(以下「金融商品会計基準」という。)等の内容の周知を図る方法を検討する。

対応の方向性の検討

5. 金融商品会計基準では、一定の場合にヘッジ対象と異なる種類のデリバティブ取引をヘッジ手段として用いることを認めており、この取扱いを周知するため、実務上、参照される頻度の高い日本公認会計士協会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」(以下「金融商品実務指針」という。)について、別紙のとおり修正するように日本公認会計士協会に検討を依頼することが考えられるがどうか。

議事要旨(8) ヘッジ会計の限定的な見直し

冒頭、小野委員長より、[審議事項1(8)-1]及び[審議事項(8)-2]については日本公認会計士協会(以下「JICPA」という。)に対して、同協会から公表されている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」等の修正を依頼することを審議する旨の説明がなされた。[審議事項(8)-3]については更なる検討を行わないことを審議する旨の説明がなされた。続いて、板橋ディレクターより審議資料に基づき詳細な説明がなされた。(中略)

審議を踏まえ、小野委員長から、「異なる商品間でのヘッジ取引」及び「ロールオーバーを伴う取引に関するヘッジ会計の適格性」に関しては、JICPA に対して対応の協議を申し入れることが説明された。

審議を踏まえ、小野委員長から、回帰分析の事後テストへの導入の検討は中止することとされた。

実務対応報告公開草案第 41 号(実務対応報告第 5 号の改正案)「連結納税制度を適用する場合の税効果会計に関する当面の取扱い(その 1)(案)」および実務対応報告公開草案第 42 号(実務対応報告第 7 号の改正案)「連結納税制度を適用する場合の税効果会計に関する当面の取扱い(その 2)(案)」(2014/9/26)

【基準開発に至った経緯などに関する参考情報】

(「専門研究員による解説記事」より抜粋)

II 改正の概要

1. 改正の経緯

平成 26 年度税制改正に関連する法律が、平成 26 年 3 月 31 日に公布された。平成 26 年度税制改正では、地方法人税の創設等が行われたことを踏まえ、ASBJ においては、地方法人税の創設が、連結納税制度を適用した場合の税効果会計に与える影響を整理し、実務対応報告第 5 号「連結納税制度を適用する場合の税効果会計に関する当面の取扱い(その 1)」(以下「実務対応報告第 5 号」という。)及び第 7 号「連結納税制度を適用する場合の税効果会計に関する当面の取扱い(その 2)」(以下「実務対応報告第 7 号」という。)の記載内容の見直しについて検討を行ったものである。(後略)

【(企業会計)基準諮問会議における審議状況】

第 21 回審議資料(1)-1(2014/07/10) ASBJ による新規テーマに関する報告

5. ASBJ より、以下のテーマについて、法令の改正などを受け、以下の項目を新規テーマとして取り上げることが予定しているとの報告がなされている。

項目

- (1)平成 26 年度地方法人税に伴う連結納税制度を適用する場合の税効果会計に関する取扱い
- (2)退職給付会計における複数事業主制度の注記
- (3)開示規定に関する財務諸表等規則等との整合性

第 21 回審議資料(2)

平成 26 年度地方税制改正に伴う連結納税制度に関する実務対応報告の見直し

2. 平成 26 年度地方税制改正の一環として、平成 26 年 3 月 31 日に公布された「地方法人税法」により、地方法人税が創設され、また、同日に公布された「地方税法等の一部を改正する法律」により住民税(法人税割)の税率の引き下げが行われた。
3. 本件に対する平成 26 年 3 月決算への対応については、平成 26 年 3 月 27 日に開催された第 284 回企業会計基準委員会の議事概要において周知がなされた。この議事概要において、「実務対応報告第 5 号「連結納税制度を適用する場合の税効果会計に関する当面の取扱い(その 1)」及び実務対応報告第 7 号「連結納税制度を適用する場合の税効果会計に関する当面の取扱い(その 2)」について、地方法人税法及び地方税法等改正法の施行日(平成 26 年 10 月 1 日)ま

でに、以下の事項などの改正の検討を行う予定である。」とされている。よって、これらへの対応を図るものである。

第 21 回(2014/07/10)議事要旨(1) テーマ提言について より

(前略)

次に、ASBJ 小賀坂副委員長より、ASBJ による 3 つの新規テーマに関する報告がなされた。

その後、以下のとおり、基準諮問会議の委員より意見が出された。

- ・ 退職給付会計における複数事業主制度の注記については、年金の専門的な知識が必要になるため、退職給付専門委員会の意見も聞くべきである。

これらの内容について、議長より、ASBJ による新規テーマについては、進捗状況を随時基準諮問会議で報告いただきたい旨の発言がなされた。

【企業会計基準委員会における審議状況】

第 294 回(2014/08/26)

議事要旨(5) 地方法人税の創設に伴う「連結納税制度を適用する場合の税効果会計に関する当面の取扱い」の見直し

冒頭、小賀坂副委員長(専門委員長)より、地方法人税の創設に伴う「連結納税制度を適用する場合の税効果会計に関する当面の取扱い」の見直しに関するこれまでの検討経緯等の説明がなされ、続いて前田ディレクターより、説明資料[審議事項(5)-1]に基づき、改正内容についての詳細な説明がなされるとともに、実務対応報告第 5 号「連結納税制度を適用する場合の税効果会計に関する当面の取扱い(その 1)」実務対応報告第 7 号「連結納税制度を適用する場合の税効果会計に関する当面の取扱い(その 2)」を改正する文案及びコメント募集について説明があった。(後略)

審議資料(5)-1 より

連結納税制度を適用した場合における税効果

8. 地方法人税法の下で、連結納税制度を適用している連結親法人において、地方法人税の課税標準である基準法人税額は、第 3 項に記載のとおり、連結事業年度の連結所得の金額から計算した法人税の額とするとされている。

9. 連結納税制度を適用している場合の税効果会計について、実務対応報告第 5 号及び実務対応報告第 7 号では、納税制度に基づいて、繰延税金資産の回収可能性の判断は法人税、住民税又は事業税の別に区分して行うこととされている。

このため、法人税に係る繰延税金資産の回収可能性の判断は連結納税主体を一体として行い、住民税及び事業税に係る繰延税金資産の回収可能性は連結納税会社ごとに行うことになる。ここで、地方法人税は連結所得の金額から計算した法人税の額を基準としていることから、連結税効果会計において法人税と同様の取扱いとなると考えられる。

10. よって、連結納税会社ごとに回収可能性の判断を行う住民税に係る繰延税金資産と異なり、地方法人税に係る繰延税金資産は法人税と同様に連結所得に基づいて回収可能性を判断することになると考えられる。

11. これらを反映するために、実務対応報告第 5 号及び実務対応報告第 7 号について、平成 26 年 10 月 1 日以後開始する事業年度に係る地方法人税の繰延税金資産の回収可能性の判断について、法人税と同様の具体的手順を記載するなどの改正の検討を行う必要がある。

第 296 回(2014/09/22)

議事要旨(3) 実務対応報告公開草案「連結納税制度を適用する場合の税効果会計に関する当面の取扱い(その 1)(案)」及び「連結納税制度を適用する場合の税効果会計に関する当面の取扱い(その 2)(案)」【公表議決】

冒頭、小野委員長より、実務対応報告公開草案「連結納税制度を適用する場合の税効果会計

に関する当面の取扱い(その1)(案)」及び「連結納税制度を適用する場合の税効果会計に関する当面の取扱い(その2)(案)」については、本日の審議の後、公表を決議する予定であることが説明された。引き続き、小賀坂副委員長より公開草案の概要及びコメント募集期間についての説明がなされ、また、前田ディレクターより、連結納税制度を適用する場合の税効果会計に関する当面の取扱い(その1)(案)」及び「連結納税制度を適用する場合の税効果会計に関する当面の取扱い(その2)(案)」における前回の委員会以降の修正箇所を中心に説明がなされた。

説明の後、委員等からの特段の意見はなかった。

審議の後、採決が行われ、字句等の修正については委員長に一任する前提で、出席者12名全員の賛成により、本実務対応報告の公開草案の公表が承認された。

企業会計基準適用指針公開草案第 52 号(企業会計基準適用指針第 25 号の改正案)「退職給付に関する会計基準の適用指針(案)」(2014/12/24)

【基準開発に至った経緯などに関する参考情報】

(コメントの募集より)

企業会計基準委員会は、平成 24 年 1 月 31 日付で厚生労働省から、厚生労働省通知「厚生年金基金の財政運営について等の一部改正及び特例的扱いについて」及び「確定給付企業年金の規約の承認及び認可の基準等について」及び「厚生年金基金から確定給付企業年金に移行(代行返上)する際の手続及び物納に係る要件・手続等について」の一部改正について(以下合わせて「厚生労働省通知」という。)が発出され、厚生年金基金及び確定給付企業年金の財務諸表の表示方法の変更が行われたことに伴い、退職給付に関連する会計基準等の見直しを検討してまいりました。

今般、平成 26 年 12 月 18 日の第 302 回企業会計基準委員会において、標記の「退職給付に関する会計基準の適用指針(案)」(以下「本公開草案」という。)の公表が承認されましたので、本日公表いたします。

【(企業会計)基準諮問会議における審議状況】

第 21 回審議資料(1)-1(2014/07/10) ASBJ による新規テーマに関する報告

5. ASBJ より、以下のテーマについて、法令の改正などを受け、以下の項目を新規テーマとして取り上げることが予定しているとの報告がなされている。

項目

- (1)平成 26 年度地方法人税に伴う連結納税制度を適用する場合の税効果会計に関する取扱い
- (2)退職給付会計における複数事業主制度の注記
- (3)開示規定に関する財務諸表等規則等との整合性

第 21 回審議資料(2)

退職給付会計における複数事業主制度の注記の取扱い

4. 自社の拠出に対応する年金資産の額を合理的に計算することができない場合の複数事業主制度については、当該年金制度全体の直近の積立状況等について注記することとされている(退職給付に関する会計基準第 33 項(2))。

この「直近の積立状況等」は、年金制度全体の直近の積立状況等(年金資産の額、年金財政計算上の給付債務の額及びその差引額)及び年金制度全体の掛金等に占める自社の割合並びにこれらに関する補足説明をいうものとする(退職給付に関する会計基準の適用指針第 65 項)。

5. ここで、平成 24 年 1 月 31 日付で、厚生労働省通知「厚生年金基金の財政運営について等の一部改正及び特例的扱いについて」が発出されたことにより、平成 24 年度財政決算から、厚生年

金基金制度の財務諸表の勘定科目が別紙の通りに変更されている。

具体的には、この改正により、負債勘定には、従来、給付債務(数理債務+責任準備金(継続基準))を計上していたが、これに代わり、責任準備金(責任準備金(プラスアルファ部分)+最低責任準備金+最低責任準備金調整額)を計上することになった。

6. この改正を受けて、適用指針で求められている「直近の積立状況等(年金財政計算上の給付債務の額)」をどのように記載すべきか(注記する金額、名称)実務上の課題が生じている。したがって、これらの厚生労働省通知が発出されたことに伴う対応を図るものである。

第21回(2014/07/10)議事要旨(1) テーマ提言について より

(前略)

次に、ASBJ 小賀坂副委員長より、ASBJ による3つの新規テーマに関する報告がなされた。

その後、以下のとおり、基準諮問会議の委員より意見が出された。

- ・ 退職給付会計における複数事業主制度の注記については、年金の専門的な知識が必要になるため、退職給付専門委員会の意見も聞くべきである。

これらの内容について、議長より、ASBJ による新規テーマについては、進捗状況を随時基準諮問会議で報告いただきたい旨の発言がなされた。

【企業会計基準委員会における審議状況】

第 293 回(2014/08/08)

議事要旨(3) 新規テーマについて

冒頭、小賀坂副委員長より、「退職給付会計における複数事業主制度の注記の取扱い」を新規テーマとして取り上げることの提案について概略の説明があり、続いて前田ディレクターより、説明資料[審議事項(3)]に基づき詳細な説明があった。(後略)

第 293 回審議資料(3)

検討事項

6. 検討すべき事項として、以下が考えられる。

(1) これまで複数事業主制度を採用している場合の年金制度全体の直近の積立状況等の注記においては、給付債務として「数理債務」と「最低責任準備金(継続基準)」の合計金額を注記していたと考えられる。今回の改正により、給付債務を構成していた数理債務が貸借対照表に計上されなくなったことから、退職給付会計基準で要求している注記として、どの金額を開示すべきかが論点になると考えられる。

(2) 今回の改正により、厚生年金基金制度の貸借対照表に給付債務が表示されなくなっており、退職給付適用指針第 65 項に使用されている「給付債務」という名称を見直すかどうか論点になると考えられる。

具体的な対応について

7. 本件は、実務対応専門委員会において検討を行う。また、別途、退職給付専門委員会の専門委員からも意見を聴取する。

第 298 回(2014/10/23)

議事要旨(3) 退職給付会計における複数事業主制度の注記の見直し

冒頭、小賀坂副委員長より、退職給付会計における複数事業主制度の注記の見直しについて、これまでの検討経緯の説明があり、続いて前田ディレクターより、説明資料[審議事項(3)]に基づき詳細な説明があった。(後略)

第 301 回(2014/12/01)

議事要旨(6) 退職給付会計における複数事業主制度の注記の見直し

冒頭、小賀坂副委員長より、退職給付会計における複数事業主制度の注記の見直しの概要の説明があり、引き続き、前田ディレクターより説明資料[審議事項(6)-1]及び[審議事項(6)-2]に基づき、詳細な説明が行われた。

説明に対してある委員より、文案中の表現に関する質問があった。

最後に、小賀坂副委員長より、次回以降、公開草案の公表のご審議をお願いする予定であるとの説明があった。

第 302 回(2014/12/18)

議事要旨(5) 企業会計基準適用指針公開草案「退職給付に関する会計基準の適用指針(案)」

【公表議決】

冒頭、小野委員長より企業会計基準適用指針公開草案「退職給付に関する会計基準の適用指針(案)」については、本日の審議の後、議決を行いたい旨の説明があった。引き続き、小賀坂副委員長より、今回の改正案に関するこれまでの検討経緯等の説明がなされ、また前田ディレクターより、説明資料[審議事項(5)-1 及び(5)-2]に基づき「退職給付に関する会計基準の適用指針(案)」の文案に関する前回の委員会後の修正箇所の説明がなされた。

説明の後、委員等から特段の質問はなかった。

審議の後、採決が行われ、上記事項に関する修正及び字句等の修正については委員長に一任する前提で、出席した委員 13 名全員の賛成により、「退職給付に関する会計基準の適用指針(案)」を公表することが承認された。

企業会計基準公開草案第 57 号(企業会計基準第 1 号の改正案)「自己株式及び準備金の額の減少等に関する会計基準(案)」、企業会計基準適用指針公開草案第 53 号(企業会計基準適用指針第 2 号の改正案)「自己株式及び準備金の額の減少等に関する会計基準の適用指針(案)」および実務対応報告公開草案第 45 号(実務対応報告第 30 号の改正案)「従業員等に信託を通じて自社の株式を交付する取引に関する実務上の取扱い(案)」(2014/12/24)

【基準開発に至った経緯などに関する参考情報】

(専門研究員による解説より)

1.改正の経緯

平成 26 年 3 月 26 日に「財務諸表等の用語、様式及び作成方法に関する規則等の一部を改正する内閣府令」(平成 26 年内閣府令第 19 号)が施行され、「財務諸表等の用語、様式及び作成方法に関する規則」(以下「財務諸表等規則」という。)等が改正された。当該改正は、平成 25 年 6 月 20 日に企業会計審議会が公表した「国際会計基準(IFRS)への対応のあり方に関する当面の方針」を踏まえて、単体開示の簡素化を図ったものである。主な改正内容は、以下のとおりである。

- ・連結財務諸表作成会社のうち、会計監査人設置会社は特例財務諸表提出会社とされ、会社法の要求水準に合わせた新たな個別財務諸表の様式によることや、一定の注記については会社計算規則の規定をもって注記できる。
- ・連結財務諸表作成会社においては、連結開示において十分な情報が開示されている場合には、一定の注記については単体開示を免除する。

この単体開示の簡素化に係る財務諸表等規則等の改正に関連して、ASBJ が公表した会計基準(適用指針、実務対応報告を含む。以下「会計基準等」という。)における注記の定めについて、実務上の取扱いを明示する観点から開示内容の見直しを行ったものである。

2.ASBJ が公表した会計基準等と財務諸表等規則等との関係

財務諸表等規則第 1 条第 1 項では、金融商品取引法における適用の一般原則として、以下のとおり定めている。

- ①金融商品取引法の規定により提出される財務諸表の用語、様式及び作成方法は、外国会社等の特例を除き、財務諸表等規則の定めるところによるものとする。
- ②財務諸表等規則において定めのない事項については、一般に公正妥当と認められる企業会計の基準に従う。

また、一般に公正妥当と認められる企業会計の基準として、以下が該当すると定めている。

- ② 企業会計審議会により公表された企業会計の基準(財務諸表等規則第 1 条第 2 項)
- ②ASBJ が作成及び公表を行った企業会計基準のうち、公正かつ適切な手続の下に作成及び公表が行われたものと認められ、一般に公正妥当な企業会計の基準として認められることが見込まれるものとして金融庁長官が定めるもの(財務諸表等規則第 1 条第 3 項)

上記の財務諸表等規則第 1 条第 3 項を受けて、ASBJ がこれまで作成及び公表した会計基準

は、金融庁長官から一般に公正妥当な企業会計の基準として指定を受けている。

これらの財務諸表等規則等における規定により、ASBJ が定めた会計基準等による注記の定めよりも詳細な規定が財務諸表等規則等により規定されている場合(例えば、会計基準がある項目の注記を連結財務諸表及び個別財務諸表の区別なく開示を求めているケースで、財務諸表等規則では連結財務諸表において同一の内容を開示している場合には財務諸表には当該注記を記載することは要しないとしているケース)では、財務諸表等規則等の規定に従うこととなる。

一方、単体開示の簡素化に係る財務諸表等規則等の改正によって、ASBJ の会計基準等で定めがあるものの、財務諸表等規則等では規定がない項目、かつ、単体開示の簡素化により開示されなくなった項目について、開示の要否が明確でないとの意見が聞かれた。このため、単体開示の簡素化による財務諸表等規則の改正事項に関連する会計基準等の開示の定めと財務諸表等規則の規定とを個別に照合し、解釈上明確でない可能性がある論点の抽出を行い、本公開草案では以下の項目について改正を提案している。

- ①決議後消却手続を完了していない自己株式が貸借対照表日にあり、その帳簿価額又は株式数に重要性がある場合の個別財務諸表における注記
- ②個別財務諸表における無償で取得した自己株式の数に重要性がある場合の注記
- ③従業員等に信託を通じて自社の株式を交付する取引を行った場合の個別財務諸表における1株当たり情報及び株主資本等変動計算書の注記

【(企業会計)基準諮問会議における審議状況】

第21回(2014/07/10)

議事要旨(1)テーマ提言について

(前略)

次に、ASBJ 小賀坂副委員長より、ASBJ による3つの新規テーマに関する報告がなされた。

その後、以下のとおり、基準諮問会議の委員より意見が出された。

- ・退職給付会計における複数事業主制度の注記については、年金の専門的な知識が必要になるため、退職給付専門委員会の意見も聞くべきである。
- ・これらの内容について、議長より、ASBJ による新規テーマについては、進捗状況を随時基準諮問会議で報告いただきたい旨の発言がなされた。

審議資料(1)-1 テーマ提言について(まとめ)より抜粋

ASBJ による新規テーマに関する報告

5. ASBJ より、以下のテーマについて、法令の改正などを受け、以下の項目を新規テーマとして取り上げることが予定しているとの報告がなされている。

- 1.平成26年度地方法人税に伴う連結納税制度を適用する場合の税効果会計に関する取扱い
- 2.退職給付会計における複数事業主制度の注記
- 3.開示規定に関する財務諸表等規則等との整合性(いずれについても資料(2)を参照)

(註)

第 21 回基準諮問会議の審議資料(1)-1 のみ「開示規定に関する財務諸表等規則等との整合性」という表現を用いているが、その後の審議では一貫して「単体開示の簡素化」という表現が用いられている。文脈上、両者の支持する内容は同一と考えられる。

審議資料(2)

開示規定に関する財務諸表等規則等との整合性

7. 平成 26 年 3 月に単体開示の簡素化に係る財務諸表等規則の改正がなされ、連結財務諸表作成会社のうち、会計監査人設置会社は特定財務諸表提出会社とされ、会社法の要求水準に合わせた新たな個別財務諸表の様式によることや、一定の注記については会社計算規則の規定をもって注記できるとする特例が定められた。

8. この単体簡素化を平成 26 年 3 月決算で実施する中で、財務諸表等規則における開示規定と会計基準等における開示規定との間に、例えば、以下のような解釈が明確でないと考えられる事象が生じている。

・改正財務諸表等規則では、個別財務諸表において 1 株当たり当期純利益について、連結財務諸表を作成している場合には、記載することを要しないこととされた。したがって、会計基準において同様の規定がある場合でも、注記を要しないこととなる。一方、実務対応報告で 1 株当たり情報に関する注記が定められている場合、財務諸表規則に定められてないものがあり、これらについては、個別財務諸表に注記が求められるか否かが不明確であるとの意見が聞かれる(註:財務諸表等規則第 1 条第 1 項では、財務諸表等規則に定めのない事項については、一般に公正妥当と認められる企業会計の基準に従うものとするとしている)。

9. また、単体簡素化とは別に、前項と同様な論点が、連結財務諸表及び個別財務諸表の注記規定において生じている。したがって、前項に記載した論点と同様のものが他に存在しないか検討を行い、必要に応じて見直しを行うことが必要であると考えられる。

【企業会計基準委員会における審議状況】

第 300 回(2014/11/18)

議事要旨(5) 新規テーマについて

冒頭、小賀坂副委員長より、「単体開示の簡素化に関連する開示項目の限定的な改正」について、新規テーマとして取り上げることの経緯や概略について説明があり、続いて前田ディレクターより、説明資料[審議事項(5)]に基づき詳細な説明があった。(中略)

これらの意見を受け、小野委員長より、「単体開示の簡素化に関連する開示項目の限定的な改正」について、新規テーマとして取り上げる旨の発言がなされ、了承された。

第 300 回審議資料(5)より

開示の要否が明確でないという意見が聞かれている項目

7. 第 2 項及び第 3 項に記載した財務諸表等規則等における規定により、ASBJ が定めた会計基準(適用指針、実務対応報告を含む。以下「会計基準等」という。)による注記の定めよりも詳細な規定が財務諸表等規則等により規定されている場合(例えば、会計基準がある項目の注記を連結財務諸表及び個別財務諸表の区別なく開示を求めているケースで、財務諸表等規則では連結財務諸表において同一の内容を開示している場合には財務諸表には当該注記を記載することは要しないとしているケース)では、財務諸表等規則等の規定に従うこととなる。

8. 一方、今回の単体開示の簡素化により、ASBJ の会計基準等で定めがあるものの、財務諸表等規則では規定がない項目、かつ、単体開示の簡素化により開示されなくなった項目のケースでは、開示の要否が明確でないとの意見がある。

9. 第 7 項及び第 8 項の観点から、単体開示の簡素化による財務諸表等規則の改正事項に関連する会計基準等の開示の定めと財務諸表等規則の規定とを個別に照合し、解釈上明確でない可能性がある論点の抽出を行った。その結果、次の項目が抽出された。

- (1) 決議後消却手続を完了していない自己株式が貸借対照表日にあり、その帳簿価額又は株式数に重要性がある場合の個別財務諸表における注記
- (2) 個別財務諸表における無償で取得した自己株式の数に重要性がある場合の注記
- (3) 従業員等に信託を通じて自社の株式を交付する取引を行った場合の個別財務諸表における一株当たり情報及び株主資本等変動計算書の注記

(註)

単体開示の簡素化が求められるのは上記 3 項目だという認識がここで示されている。それぞれが異なる会計基準等と関連しているため、「単体開示の簡素化」という目標を達成するため、3 つの会計基準等に関する改正が試みられる。具体的にどの会計基準等を改正するのかは第 301 回企業会計基準委員会において明示される。

10. 第9項(1)に記載した論点の概要は次のとおりである。

(1) 企業会計基準第1号「自己株式及び準備金の額の減少等に関する会計基準」第22項では、「取締役会等による会社の意思決定によって自己株式を消却する場合に、決議後消却手を完了していない自己株式が貸借対照表日にあり、当該自己株式の帳簿価額又は株式数に重要性があるときは、その自己株式の帳簿価額、種類及び株式数を、連結貸借対照表及び個別貸借対照表に注記する」とある。

一方、平成26年3月の単体開示の簡素化に伴い、財務諸表等規則において、個別株主資本等変動計算書における自己株式に関する注記は、「財務諸表提出会社が連結財務諸表を作成している場合には、記載することを要しない。」と規定されている(財務諸表等規則第107条第2項)。

(2) そのため、財務諸表提出会社が連結財務諸表を作成している場合には自己株式に関する注記が個別財務諸表に記載されないにもかかわらず、決議後消却手を完了していない自己株式が貸借対照表日にあり、当該自己株式の帳簿価額又は株式数に重要性がある場合における帳簿価額、種類及び株式数の注記は会計基準で求められている一方、財務諸表等規則では求められていないため、記載することが要求されているか明確でないという意見が聞かれている。

11. 第9項(2)に記載した論点の概要は次のとおりである。

(1) 企業会計基準適用指針第2号「自己株式及び準備金の額の減少等に関する会計基準の適用指針」第15項では、「無償で取得した自己株式の数に重要性がある場合は、その旨及び株式数を連結財務諸表及び個別財務諸表に注記する」とある。

一方、平成26年3月の単体開示の簡素化に伴い、財務諸表等規則において、個別株主資本等変動計算書における自己株式に関する注記は、「財務諸表提出会社が連結財務諸表を作成している場合には、記載することを要しない。」と規定されている(財務諸表等規則第107条第2項)。

(2) そのため、財務諸表提出会社が連結財務諸表を作成している場合には自己株式に関する注記が個別財務諸表に記載されないにもかかわらず、無償で取得した自己株式の数に重要性がある場合におけるその旨及び株式数の注記は会計基準で求められている一方、財務諸表等規則では求められていないため、記載することが要求されているか明確でないという意見が聞かれている。

12. 第9項(3)に記載した論点の概要は次のとおりである。

(1) 実務対応報告第30号「従業員等に信託を通じて自社の株式を交付する取引に関する実務上の取扱い」(以下「実務対応報告第30号」という。)では、従業員等に信託を通じて自社の株式を交付する取引を行った場合に、1株当たり当期純利益の算定上、信託に残存する自社の株式を、期中平均株式数の計算において控除する自己株式に含めている旨、及び1株当たり純資産額の算定上、期末発行済株式総数から控除する自己株式に含めている旨を注記するよう、定めている(実務対応報告第30号第17項なお書き参照)。

一方、平成 26 年 3 月の単体開示の簡素化に伴い、財務諸表等規則において、企業が連結財務諸表を作成している場合には 1 株当たり情報の注記の記載を要しないこととなった(財務諸表等規則第 68 条の 4 第 2 項、第 95 条の 5 の 2 第 3 項参照)。

(2) そのため、財務諸表提出会社が連結財務諸表を作成している場合には 1 株当たり情報の注記が個別財務諸表に記載されないにもかかわらず、従業員等に信託を通じて自社の株式を交付する取引を行った場合、期中平均株式数の計算において控除する自己株式に含めている旨、及び 1 株当たり純資産額の算定上、期末発行済株式総数から控除する自己株式に含めている旨の注記は会計基準で求められている一方、財務諸表等規則では求められていないため、記載することが要求されているか明確でないという意見が聞かれている。

(3) また、実務対応報告第 30 号では、従業員等に信託を通じて自社の株式を交付する取引を行った場合、当期首及び当期末の自己株式数に含まれる信託が保有する自社の株式数、当期に増減した自己株式数に含まれる信託が取得又は売却、交付した自社の株式数、信託が保有する自社の株式に対する配当金額を、株主資本等変動計算書に注記するように定めている(実務対応報告第 30 号第 18 項参照)。

一方、平成 26 年 3 月の単体開示の簡素化に伴い、財務諸表等規則において、企業が連結財務諸表を作成している場合には自己株式に関する注記の記載を要しないこととなった(財務諸表等規則第 107 条第 2 項参照)。

(4) そのため、財務諸表提出会社が連結財務諸表を作成している場合には自己株式に関する注記及び配当に関する注記が記載されないにもかかわらず、従業員等に信託を通じて自社の株式を交付する取引を行った場合、当期首及び当期末の自己株式数に含まれる信託が保有する自社の株式数、当期に増減した自己株式数に含まれる信託が取得又は売却、交付した自社の株式数、信託が保有する自社の株式に対する配当金額の注記は会計基準で求められている一方、財務諸表等規則では求められていないため、記載することが要求されているか明確でないという意見が聞かれている。

新規テーマに関する提案

13. 上述の開示の要否が明確でないという意見が聞かれている項目については、実務上の取扱いを明示する観点から新規テーマとして取り扱うことを提案する。なお、本件が新規テーマとして取り上げられた場合には、実務対応専門委員会において具体的な検討を行うことが適切であると考えられる。

14. なお、実務への影響を配慮すると、本テーマは、平成 27 年 3 月末までに完了する必要があると考えられる。

第 301 回(2014/12/01)

議事要旨(7) 単体開示の簡素化に関連する開示項目の限定的な改正

冒頭、小賀坂副委員長より、「単体開示の簡素化に関連する開示項目の限定的な改正」につい

て、その経緯や概略について説明があり、続いて前田ディレクターより、文案について詳細な説明があった。

説明に対する委員等からの主な意見と、それらに対する事務局からのコメントは次のとおりである。

- ある委員より、次の質問があった。

- 今回の改正案は、個別財務諸表において自己株式や1株当たり情報に関する注記を任意に開示しているときに、併せて開示を求めるという趣旨で良いか。

これらに対して事務局からは以下の説明がなされた。

- 自己株式や1株当たり情報に関する注記が個別財務諸表において開示されない中で、実務対応報告第30号等に定めのある注記だけを開示することは求めるものではないことを明らかにするため、個別財務諸表において自己株式や1株当たり情報に関する注記自体を記載していれば、併せて開示を求めるという趣旨である。

- あるオブザーバーより、次の意見があった。

- 単体開示の簡素化の中で、実務における作成者の疑問点は速やかに解消すべきであり、コメント募集期間や3月決算の準備期間も考慮すると、早期に公開草案の公表議決をお願いしたい。

これらに対して事務局からは以下の説明がなされた。

- 3月決算に滞りなく対応できるように、次回以降、早期に公開草案のご審議をお願いする予定である。

第301回 審議資料(7)-1

(前略)

- 14. 開示の要否が明確でないという意見が聞かれている項目に関する対応策は、以下のとおりが考えられる。

決議後消却手続を完了していない自己株式が貸借対照表日にあり、その帳簿価額又は株式数に重要性がある場合の個別財務諸表における注記

- 15. 決議後消却手続を完了していない自己株式が貸借対照表日にあり、その帳簿価額又は株式数に重要性がある場合に、その自己株式の帳簿価額、種類及び株式数を連結貸借対照表及び個別貸借対照表に注記することを求めている企業会計基準第1号第22項の定めについて、単体開示の簡素化により財務諸表等規則において個別財務諸表における自己株式に関する注記が免除されたことを踏まえ、企業会計基準第1号においても、決議後消却手続を完了していない自己株式が貸借対照表日にある場合については、連結株主資本等変動計算書又は個別株主資本等変動計算書において自己株式に関する注記を開示している場合には、当該注記をする旨を明記するよう、企業会計基準第1号を見直すことが考えられるかどうか。

個別財務諸表における無償で取得した自己株式の数に重要性がある場合の注記

- 16. 無償で取得した自己株式の数に重要性がある場合にその旨及び株式数を連結財務諸表及

び個別財務諸表に注記することを求めている企業会計基準適用指針第2号第15項の定めについて、単体開示の簡素化により財務諸表等規則において個別財務諸表における自己株式に関する注記が免除されたことを踏まえ、自己株式適用指針においても、自己株式を無償で取得した場合については、連結株主資本等変動計算書又は個別株主資本等変動計算書において自己株式に関する注記を開示している場合には、当該注記をする旨を明記するよう、企業会計基準適用指針第2号を見直すことが考えられるかどうか。

従業員等に信託を通じて自社の株式を交付する取引を行った場合の個別財務諸表における一株当たり情報及び株主資本等変動計算書の注記

17.1 株当たり当期純利益の算定上、信託に残存する自社の株式を、期中平均株式数の計算において控除する自己株式に含めている旨、及び1株当たり純資産額の算定上、期末発行済株式総数から控除する自己株式に含めている旨を注記することを求めている実務対応報告第30号第17項なお書きについて、企業会計基準第2号「1株当たり当期純利益に関する会計基準」第33項における「財務諸表において、1株当たり当期純利益又は潜在株式調整後1株当たり当期純利益を開示する場合には、当該金額の算定上の基礎も注記する。」という定めを参考にして、実務対応報告第30号を見直すことが考えられるかどうか。

第302回(2014/12/18)

議事要旨(6) 企業会計基準公開草案「自己株式及び準備金の額の減少等に関する会計基準(案)」等について【公表議決】

冒頭、小野委員長より、企業会計基準公開草案「自己株式及び準備金の額の減少等に関する会計基準(案)」等については、本日の審議の後、公表を決議する予定であることが説明された。引き続き、小賀坂副委員長より公開草案の概要についての説明がなされ、また、前田ディレクターより、企業会計基準公開草案「自己株式及び準備金の額の減少等に関する会計基準(案)」等における前回の委員会以降の修正箇所を中心に説明がなされた。

説明に対するオブザーバーからの質問は次のとおりである。

- あるオブザーバーより、次の質問があった。
- 本日、本会計基準等を含めて委員会で公表議決を行う3件の公開草案の公表は同日に行われ、2か月のコメント募集期間を経て同日にコメントが締め切られるという認識で良いか。これに対して事務局からは以下の説明がなされた。
- 公表議決後の事務局でのスケジュールとしては年内に同日の公表を目指しており、コメント期限についても同日を予定している。

審議の後、採決が行われ、字句等の修正については委員長に一任する前提で、出席者13名全員の賛成により、本会計基準等の公開草案の公表が承認された。

実務対応報告公開草案第 52 号「従業員等に対して権利確定条件付き有償新株予約権を付与する取引に関する取扱い(案)」および企業会計基準適用指針公開草案第 57 号(企業会計基準適用指針第 17 号の改正案)「払込資本を増加させる可能性のある部分を含む複合金融商品に関する会計処理(案)」(2017/5/10)

【(企業会計)基準諮問会議における審議状況】

第 22 回(2014/11/19) 審議資料(2)-5

I. 基準諮問会議への検討要望の内容

(テーマ)

権利確定条件付きで従業員等に有償で発行される新株予約権の企業における会計処理

(提案理由)

従業員及び役員に対して有償で発行される勤務条件及び業績条件等の権利確定条件が付された新株予約権を発行した企業における会計上の取扱いが、企業会計基準第 8 号「ストック・オプション等に関する会計基準」(以下、ストック・オプション会計基準)において明確ではないため、新規テーマとして提案を行うものである。

(具体的内容)

従業員及び役員(以下、従業員等)に対して、勤務条件及び業績条件等の権利確定条件が付された新株予約権を、権利確定条件を反映させた公正価値を金銭で従業員等が払い込み、有償で発行する事例が最近見られる。当該新株予約権については、以下の会計上の論点があると考えられるが、企業会計基準第 8 号「ストック・オプション等に関する会計基準」(以下、ストック・オプション会計基準)においては、これらの論点が必ずしも明確でないと考えられる。

① スtock・オプション会計基準の対象となるか否か

ストック・オプション会計基準において、権利確定条件付きで従業員等に有償で発行された新株予約権がその範囲に含まれるか否かが明確ではない。

ストック・オプション会計基準が適用されると考える場合には、付与されたストック・オプションを対価として従業員が追加的に提供したサービスについて、費用処理が必要になると考えられる。他方、ストック・オプション会計基準が適用されないと考える場合には、資金調達目的であり、付与後の費用処理は必要にならないと考えられる。

ストック・オプション会計基準の対象となるか否かで、費用処理の要否が変わり得るため、その考え方を明確化することが望まれる。

② スtock・オプション会計基準の対象となる場合の具体的な会計処理

権利確定条件付きで従業員等に有償で発行された新株予約権がストック・オプション会計基準の対象となる場合、その会計処理が明確ではない。

特に費用計上額の算定のもととなるストック・オプションの公正な評価単価の算定にあたり、業績条件を考慮するか否かにより費用計上額が大きく異なることも想定される。

上記の論点も含め、ストック・オプション会計基準の対象となる場合の具体的な会計処理につい

て、その考え方を明確化することが望まれる。

なお、明確化にあたっては、既に当該新株予約権を発行している企業に対する経過措置についても併せて定めることが望まれる。(後略)

第 22 回(2014/11/19) 審議資料(2)-1

(実務対応レベル)

前回までの基準諮問会議における提案

3. 前回までの基準諮問会議で提案、審議されている以下の項目については、事務局で検討の結果、以下の対応を図りたいと考えるがどうか。

当初提案 第 21 回

権利確定条件付きで従業員等に有償で発行される新株予約権の企業における会計処理

実務対応専門委員会におけるテーマ評価によると、当該取引について、「会社法との関係も整理する必要がある可能性があるため、基準開発は容易ではない可能性があるものの、取扱いを明確にすべきというニーズが高いと考えられる点を踏まえると、当該取引について、ASBJ において検討することが適切であると考えられる。」とのことである。したがって、ASBJ の新規テーマとして提言することとしてはどうか。

【企業会計基準委員会における審議状況】

第 301 回(2014/12/01)

議事要旨(1) 基準諮問会議からの報告

鈴木基準諮問会議副議長より、説明資料[審議事項(1)-1]及び[審議事項(1)-2]に基づき、11月19日に開催された第22回基準諮問会議において「加速型自社株買い(ASR(Accelerated Share Repurchase)取引)の会計処理」及び「権利確定条件付きで従業員等に有償で発行される新株予約権の企業における会計処理」を企業会計基準委員会の新規テーマとして提言することが承認された旨及び基準諮問会議におけるその他の審議の状況の説明がなされた。(中略)

第 302 回(2014/12/28)

議事要旨(7) 基準諮問会議からの新規テーマ提言への対応について

小賀坂副委員長より、説明資料[審議事項(7)]に基づき、第301回企業会計基準委員会において、基準諮問会議から新規テーマ提言のあった「一括取得型による自社株式取得取引(ASR(Accelerated Share Repurchase)取引)に関する会計処理」及び「権利確定条件付きで従業員等に有償で発行される新株予約権の企業における会計処理」について、提言の経緯や状況の説明がなされた。(中略)

質疑応答の後、企業会計基準委員会の新規テーマとして取り上げることが了承された。

第 323 回(2015/11/06)

議事要旨(6) 権利確定条件付きで従業員等に有償で発行される新株予約権の企業における会計処理の検討

冒頭、小賀坂副委員長より、権利確定条件付きで従業員等に有償で発行される新株予約権の企業における会計処理の検討の審議を行う旨が説明され、続いて、淡河専門研究員より、審議資料に基づき詳細な説明がなされた。(後略)

第 325 回(2015/12/04)

議事要旨(7) 権利確定条件付きで従業員等に有償で発行される新株予約権の企業における会計処理の検討

冒頭、小賀坂副委員長より権利確定条件付きで従業員等に有償で発行される新株予約権の企業における会計処理の検討に関連して、審議を行う旨が説明された。その後、淡河専門研究員より、審議資料に基づき詳細な説明がなされた。(後略)

第 326 回(2015/12/25)

議事要旨(6) 権利確定条件付きで従業員等に有償で発行される新株予約権の企業における会計処理

冒頭、小野委員長より、権利確定条件付きで従業員等に有償で発行される新株予約権の企業

における会計処理の審議を行う旨が説明され、その後、小賀坂副委員長、淡河専門研究委員より、審議資料に基づき詳細な説明がなされた。(後略)

第 332 回(2016/03/23)

議事要旨(7) 権利確定条件付きで従業員等に有償で発行される新株予約権の企業における会計処理の検討

冒頭、小賀坂副委員長より、権利確定条件付きで従業員等に有償で発行される新株予約権の企業における会計処理の審議を行う旨が説明され、その後、淡河専門研究員より、審議資料に基づき詳細な説明がなされた。(後略)

第 344 回(2016/09/09)

議事要旨(6) 権利確定条件付きで従業員等に有償で発行される新株予約権の企業における会計処理の検討

冒頭、小賀坂副委員長より、権利確定条件付きで従業員等に有償で発行される新株予約権の企業における会計処理の検討に関する審議を行う旨が説明され、引き続き、前田ディレクターより審議資料に基づき詳細な説明がなされた。(後略)

第 352 回(2017/01/10)

(3) 権利確定条件付きで従業員等に有償で発行される新株予約権の企業における会計処理の検討

小賀坂副委員長及び前田ディレクターより、権利確定条件付きで従業員等に有償で発行される新株予約権の企業における会計処理に関する実務対応報告の文案について説明がなされ、第 96 回実務対応専門委員会(平成 28 年 12 月 19 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 354 回(2017/02/08)

(3) 権利確定条件付きで従業員等に有償で発行される新株予約権の企業における会計処理の検討

小賀坂副委員長及び前田ディレクターより、権利確定条件付きで従業員等に有償で発行される新株予約権の企業における会計処理に関する実務対応報告の文案について説明がなされ、第 97 回実務対応専門委員会(平成 29 年 1 月 27 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 357 回(2017/03/28)

(4) 権利確定条件付きで従業員等に有償で発行される新株予約権の企業における会計処理の検討

小賀坂副委員長及び前田ディレクターより、権利確定条件付きで従業員等に有償で発行される新株予約権の企業における会計処理に関する実務対応報告の文案について説明がなされ、第99回実務対応専門委員会(平成29年2月24日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。審議の結果、次回以降の委員会において、公開草案の公表承認に関する審議を行うことを検討する旨が説明された。

第359回(2017/04/28)

(3) 実務対応報告公開草案「従業員等に対して権利確定条件付き有償新株予約権を付与する取引に関する取扱い(案)」【公表議決】

小賀坂副委員長及び前田ディレクターより、実務対応報告公開草案「従業員等に対して権利確定条件付き有償新株予約権を付与する取引に関する取扱い(案)」について説明がなされ、審議・採決が行われた。採決の結果、字句等の修正は委員長に一任することを前提に、出席委員全員の賛成をもって公表することが承認された。

(公開草案なし)加速型自社株買い(ASR: Accelerated Share Repurchase)の会計処理

【本テーマの顛末】

企業会計基準委員会のウェブサイト上、「終了したプロジェクト一覧」のひとつとして「一括取得型による自社株式取得取引に係る会計処理に関する指針」がある(https://www.asb-j.jp/jp/project/project_list/completedproject/pj-20150220.html)。

また第 405 回企業会計基準委員会(2019/03/22)において開発中のテーマから除外することが決定されている。会計処理としては(1)各取引ごとに会計処理する方法と、(2) 全体を一つの取引として会計処理する方法を想定できるものの、いずれも問題を抱えており、また会社法との間で困難な調整が必要となることがテーマ除外の主要な要因となっていた。

【(企業会計)基準諮問会議における審議状況】

第 22 回(2014/11/19) 審議資料(2)-2

第 21 回基準諮問会議までの経緯

1. 第 20 回基準諮問会議(2014 年 3 月 18 日開催)において、加速型自社株買い(以下「ASR 取引」という。)の会計処理に関して、以下の提案があった。

(テーマ)

加速型自社株買い(ASR: Accelerated Share Repurchase)の会計処理

(提案理由)

米国会計基準では、米国財務会計基準審議会(FASB)会計基準コーディフィケーション(FASB-ASC505-30-25)に定めのある ASR 取引(加速型自社株買い)について、日本基準では明確な会計上の定めはない。最近、ASR 取引についての相談が来ているが、我が国において明確な会計上の定めがなく、資本取引に係るものであることから米国での取扱いをそのまま参考にするのもできず、判断に窮している。したがって実務対応報告において会計上の取扱いを明確化すべきと考えられる。

(具体的内容)

ASR 取引では、会社が自己株式を取得するが、当該株式は相手先の金融機関が市場から貸株として借り入れたものであり、その後の株価の推移によって金融機関との間で調整が行われる。具体的には、その後の一定期間の平均株価が当初取得原価を上回った場合、自社株式又は現金で決済され(会社から金融機関へ株式を引き渡す、又は現金を支払う)、一方、その後の一定期間の平均株価が当初取得原価を下回った場合、金融機関から現金を受け取る取引形態が一般的である。

このとき、当該決済金額に関して、自己株式の取得とその後の決済を一つの取引ととらえて自己株式の取得原価の事後調整とするのか、自己株式の取得とその後の決済を別個の取引(二つの取引)ととらえて決済時の損益または自己株処分差額として処理するのかが論点となる。

3. 実務対応専門委員会は審議の結果、以下の評価を行い評価結果を第 21 回基準諮問会議に

報告した。

仮に取引が実行された場合、取引金額が多額になることが想定されるため、会計処理の明確化に関する強い要望があるものの、以下のように、現時点においては、ASBJ の新規テーマとして検討を進めるには困難性が高いと考えられる。

- ① 事務局が調べた範囲内では、現時点では我が国において取引が実行された事例はない。したがって、仮に会計処理を検討する場合は、米国において行われている事例などを前提に検討せざるを得ないが、会社法など、関連法規制との関係で、米国で行われている事例を分析しても、我が国の例にあてはまるかどうか不明である。
- ② 原則として、会計基準は制度的に実行可能なものを対象に開発され、仮定取引に対して開発された例はない。上記を考慮すると、現時点においては ASBJ の新規テーマとすることは困難であると考えられ、当面、当該取引の進展の状況を見守るべきと考えられる。

4. 2014 年 7 月 18 日に開催された第 21 回基準諮問会議では、前項に記載した実務対応専門委員会の評価について審議が行われた。そこでは以下の意見が聞かれた。(後略)

5. これらの意見を受け、議長より、「加速型自社株買いの会計処理を新規テーマとして取り上げるべきかどうかについて両論があり、コンセンサスを得られるまでには至っていないため次回の基準諮問会議でもう一度議論してはどうか。」との発言がなされ、了承された。

第 21 回基準諮問会議後の事務局における検討

6. 本件については、前回の基準諮問会議で聞かれたとおり、会計基準を開発することに対する実務上のニーズは強いと考えられるが、一方で、ASBJ が新規テーマとして会計基準の開発を行うに当たっては、以下の困難さが認識されている。

- ① 過去の取引実績がないことから、我が国において適用可能なスキーム(関係法制等の取扱いを含む。)か否かを判断することが難しいこと。
- ② 第 2 項に記載のとおり、本件は負債と資本の区分という困難な領域に属すること。

7. 第 21 回基準諮問会議の後、事務局で検討を行い関係者と協議を行った結果、仮に ASBJ で審議を行うこととなった場合、日本証券業協会にご対応頂けることとなった。具体的には、ASBJ の審議の過程で証券業協会からの参考人にご参加頂き、米国におけるスキームの説明、我が国で想定されるスキームの説明、それらの関係法制等の制約とその取扱いをご説明頂くことが想定される。

8. これにより第 6 項の①の困難さは一定程度対応がなされると思われるが、第 6 項の②の検討上の困難さはある。この困難さを認識したうえで、本件に関する会計基準を開発するニーズが強いことを踏まえ、ASBJ に対して新規テーマとしての提言を行ってはどうか。

【企業会計基準委員会における審議状況】

第 301 回(2014/12/01)

議事要旨(1) 基準諮問会議からの報告

鈴木基準諮問会議副議長より、説明資料[審議事項(1)-1]及び[審議事項(1)-2]に基づき、11月19日に開催された第22回基準諮問会議において「加速型自社株買い(ASR(Accelerated Share Repurchase)取引)の会計処理」及び「権利確定条件付きで従業員等に有償で発行される新株予約権の企業における会計処理」を企業会計基準委員会の新規テーマとして提言することが承認された旨及び基準諮問会議におけるその他の審議の状況の説明がなされた。(後略)

第 302 回(2014/12/28)

議事要旨(7) 基準諮問会議からの新規テーマ提言への対応について

小賀坂副委員長より、説明資料[審議事項(7)]に基づき、第301回企業会計基準委員会において、基準諮問会議から新規テーマ提言のあった「一括取得型による自社株式取得取引(ASR(Accelerated Share Repurchase)取引)に関する会計処理」及び「権利確定条件付きで従業員等に有償で発行される新株予約権の企業における会計処理」について、提言の経緯や状況の説明がなされた。(中略)

質疑応答の後、企業会計基準委員会の新規テーマとして取り上げることが了承された。

第 306 回(2015/02/20)

議事要旨(5) 一括取得型による自社株式取得取引(ASR 取引)に関する会計処理の検討

冒頭、小賀坂副委員長より、一括取得型による自社株式取得取引(ASR 取引)に関する会計処理の検討について、経緯及び概要が説明され、その後、前田ディレクターより審議資料に基づき詳細な説明がなされた。(後略)

第 309 回(2015/04/07)

議事要旨(4) 一括取得型による自社株式取得取引(ASR 取引)に関する会計処理の検討

冒頭、小賀坂副委員長より、一括取得型による自社株式取得取引(ASR 取引)について日本版 ASR 取引(以下「本スキーム」という。)に関する会計処理の検討についての審議を行う旨が説明され、その後、前田ディレクターより審議資料に基づき詳細な説明がなされた。(後略)

第 329 回(2016/02/10)

議事要旨(3) 一括取得型による自社株式取得取引(ASR 取引)に関する会計処理の検討

冒頭、小賀坂副委員長より、一括取得型による自社株式取得取引(ASR 取引)に関する会計処理の検討の審議を行う旨が説明され、その後、前田ディレクターより、審議資料に基づき詳細な説明がなされた。(後略)

第 405 回(2019/03/22)

(7) 当委員会の検討テーマについて

小賀坂副委員長より、「一括取得型による自社株式取得取引に係る会計処理に関する指針」に関するプロジェクトの方向性について説明がなされ、審議が行われた。審議の結果、「一括取得型による自社株式取得取引に係る会計処理に関する指針」については、将来的な検討課題になり得るものと考えられるが、現在検討しているスキームを前提とした会計処理の検討については開発中のテーマから除外することが承認された。

実務対応報告公開草案第 48 号「公共施設等運営事業における運営権者の会計処理等に関する実務上の取扱い(案)」(2016/12/22)

【(企業会計)基準諮問会議における審議状況】

第 24 回(2015/07/13)

項目 今回の基準諮問会議における新規テーマの提案<実務対応レベル>

提案者:内閣府

(テーマ)

公共施設等運営権に係る会計上の取扱いについて

(提案理由)

平成 23 年の PFI 法改正により創設された公共施設等運営権制度は、空港、水道等の分野で取組が進んでおり、現在のスケジュールを前提とすると、先行する事業では、平成 28 年 3 月末に事業移管がなされ、運営権者による事業運営が開始される見込みである。

そのような中、政府の成長戦略(『日本再興戦略』改訂 2014-未来への挑戦-』平成 26 年 6 月 24 日閣議決定)において、運営権方式を活用する場合における事業環境を整備するために「会計上の処理方法において、更新投資の償却や税金などの費用処理について実務的な観点から整理を行う」こととされており、企業の参画を促すためにも、運営権者による公共施設等運営権の会計上の取扱いについて、予見可能性を高める措置を講じることが必要不可欠と認識している。

そこで、公共施設等運営権の会計上の取扱い、及び、その考え方について広く一般に示して頂きたく、本テーマを提案させていただきたい。

(具体的内容)

1.権利の設定主体である公共施設等の管理者及び公共施設等運営権を取得する運営権者が想定されるが、本テーマでは、運営権者の会計処理を検討していただきたい。

2.また現時点において、論点として考えられる項目は以下のとおりである。

① 公共施設等運営権の取得及び運営期間中の費用認識について(減損会計の適用可能性を含む)

- ・ 運営権取得時の会計処理について
- ・ 取得した運営権の費用化方法について
- ・ 減損会計の適用可能性について

② 公共施設等運営権対価の算定

- ・ 運営権対価の考え方について
- ・ 運営権の取得に要した付随費用の取扱いについて

③ プロフィットシェアリング条項等が付された場合の取扱い

④ 更新投資の取扱い

(事務局対応案)

PFI 法に基づく公共施設等運営権制度において、運営権者における公共施設等運営権等の

会計処理の検討を要望するものである。

関連する会計基準等との関係を整理し、技術的な評価を行うために、実務対応専門委員会に新規テーマの評価を依頼してはどうか。

第 25 回(2015/11/12)事務局提案

公共施設等運営権に係る会計上の取扱いについて

実務対応専門委員会の評価は以下のとおりである。

・公共施設等運営権の取引金額は、多額になることが想定され、会計処理の明確化に関するニーズはあると考えられる。また、仮に会計処理が明確にされない場合には多様な会計実務が形成される可能性があると考えられる。これらを踏まえると、当該取引について、ASBJ において検討することが適切であると考えられる。

ただし、現時点で我が国においては事例がない取引であり、また、いくつかの論点は、採用する方法により財務諸表に与える結果が大きく異なるため、判断が難しいことが想定される。したがって、開発は容易ではない可能性があるものと考えられ、その旨を付記する。

この実務対応専門委員会の評価を踏まえ、ASBJ の新規テーマとして提言することとしてはどうか。

【企業会計基準委員会における審議状況】

第 316 回(2015/07/24)

議事要旨(1) 基準諮問会議からの報告

冒頭、野崎基準諮問会議議長より、審議資料に基づき、7月13日に開催された第24回基準諮問会議においてASBJに対して新規テーマの提言を行うこととなったものはない旨、並びに実務対応専門委員会に評価を依頼することとなった新規テーマの内容及び新規テーマとして提言に至らなかったテーマの内容等について説明がなされた。(後略)

第 324 回(2015/11/20)

議事要旨(1) 基準諮問会議からの提言

野崎基準諮問会議議長より、説明資料[審議事項(1)-1]及び[審議事項(1)-2]に基づき、11月12日に開催された第25回基準諮問会議において、「公共施設等運営権に係る会計上の取扱いについて」及び「確定給付企業年金の新たな仕組みである「リスク分担型DB(仮称)」に係る会計上の取扱いについて」を企業会計基準委員会の新規テーマとして提言することが承認された旨、及び基準諮問会議におけるその他の審議状況について説明がなされた。(後略)

I. 公共施設等運営権に係る会計上の取扱いについて

公共施設等運営権に係る会計上の取扱いについて検討することを、貴委員会の新規テーマとして提言致します。

(提言の経緯)

1. 平成27年7月13日に開催された第24回基準諮問会議において、公共施設等運営権に係る会計上の取扱いについて、内閣府より新規テーマの提案がなされた。その提案を受け、基準諮問会議は、実務対応専門委員会に新規テーマの評価を依頼した。
2. 平成27年11月12日に開催された第25回基準諮問会議において、審議事項(1)-1 参考資料(1)のとおり、実務対応専門委員会の評価が報告された。その結果は、以下のとおりであった。公共施設等運営権の取引金額は、多額になることが想定され、会計処理の明確化に関するニーズはあると考えられる。また、仮に会計処理が明確にされない場合には多様な会計実務が形成される可能性があると考えられる。これらを踏まえると、当該取引について、ASBJにおいて検討することが適切であると考えられる。

ただし、現時点で我が国においては事例がない取引であり、また、いくつかの論点は、採用する方法により財務諸表に与える結果が大きく異なるため、判断が難しいことが想定される。したがって、開発は容易ではない可能性があるものと考えられ、その旨を付記する。

3. 上記の実務対応専門委員会の評価の結果を踏まえて基準諮問会議において審議を行った結果、新規テーマの提言を行うこととなった。

第 325 回(2015/12/04)

議事要旨(4) 基準諮問会議からのテーマ提言への対応

小賀坂副委員長より、審議資料に基づき、第 324 回企業会計基準委員会において、基準諮問会議から新規テーマの提言があった「公共施設等運営権に係る会計上の取扱い」及び「確定給付企業年金の新たな取組みである「リスク分担型 DB(仮称)」に係る会計上の取扱い」について、提言の内容及び当委員会の対応方針について説明がなされた。(中略)

質疑応答の後、当委員会の新規テーマとして取り上げることが了承された。

第 328 回(2016/01/27)

議事要旨(2) 公共施設等運営権に関する会計処理の検討

冒頭、小賀坂副委員長より、公共施設等運営権に関する会計処理の検討の審議を行う旨が説明され、その後、藤澤研究員より、審議資料に基づき詳細な説明がなされた。

また、本日の委員会では、内閣府民間資金等活用事業推進室 村田参事官、小林参事官補佐、国土交通省航空局 前田専門官が参考人として出席された。(後略)

第 335 回(2016/04/21)

議事要旨(5) 公共施設等運営権に関する会計処理の検討

冒頭、小賀坂副委員長より、公共施設等運営権に関する会計処理の検討の審議を行う旨が説明され、その後、藤澤研究員より、審議資料に基づき詳細な説明がなされた。(後略)

第 336 回(2016/05/11)

議事要旨(3) 公共施設等運営権に関する会計処理の検討

冒頭、小賀坂副委員長より、公共施設等運営権に関する会計処理の検討の審議を行う旨が説明され、その後、藤澤研究員より、審議資料に基づき詳細な説明がなされた。(後略)

(*)公開されている審議資料なし

第 338 回(2016/06/16)

議事要旨(6) 公共施設等運営権に関する会計処理の検討

冒頭、小賀坂副委員長より、公共施設等運営権に関する会計処理の検討に関する審議を行う旨が説明され、引き続き、藤澤研究員より審議資料に基づき詳細な説明がなされた。(後略)

第 341 回(2016/07/25)

議事要旨(6) 公共施設等運営権に関する会計処理の検討

冒頭、小賀坂副委員長より、公共施設等運営権に関する会計処理の検討に関する審議を行う旨が説明された。その後、藤澤研究員より、審議資料に基づき詳細な説明がなされた。(後略)

第 342 回(2016/08/10)

議事要旨(3) 公共施設等運営権に関する会計処理

冒頭、小賀坂副委員長より、公共施設等運営権に関する会計処理の検討に関する審議を行う旨が説明され、引き続き、藤澤専門研究員より審議資料に基づき詳細な説明がなされた。(後略)

第 349 回(2016/11/18)

議事要旨(3) 公共施設等運営権に関する会計処理の検討

冒頭、小賀坂副委員長より、公共施設等運営権に関する会計処理の検討に関する審議を行う旨が説明され、引き続き、藤澤専門研究員より審議資料に基づき詳細な説明がなされた。(後略)

第 350 回(2016/12/02)

(4) 公共施設等運営権に関する会計処理の検討

小賀坂副委員長及び藤澤専門研究員より、公共施設等運営権の会計処理に関する実務対応報告の文案について説明がなされ、第 94 回実務対応専門委員会(平成 28 年 11 月 22 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。なお、次回以後の委員会において、実務対応報告の公開草案の公表承認に関する審議を行いたい旨が説明された。

第 351 回(2016/12/20)

(1) 実務対応報告公開草案「公共施設等運営事業における運営権者の会計処理等に関する実務上の取扱い(案)」【公表議決】

小賀坂副委員長及び藤澤専門研究員より、実務対応報告公開草案「公共施設等運営事業における運営権者の会計処理等に関する実務上の取扱い(案)」について説明がなされ、審議・採決が行われた。採決の結果、字句等の修正は委員長に一任することを前提に、出席委員全員の賛成をもって公表することが承認された。

(テーマアップそのものが行われなかった事例)無対価株式交換の会計処理

【(企業会計)基準諮問会議における審議状況】

第 24 回(2015/07/13)

提案者: 監査人

(テーマ)

無対価株式交換の会計処理

(提案理由)

平成 22 年度税制改正により無対価株式交換の取扱いが整備されているが、会計上、無対価の組織再編の取扱いは、企業会計基準適用指針第 10 号「企業結合会計基準及び事業分離等会計基準に関する適用指針」第 203-2 項において合併と会社分割の場合しか規定されておらず、株式交換の場合の処理が規定されていない。したがって、無対価の株式交換の会計処理を明確にする必要がある。

(具体的内容)

平成 22 年度税制改正により、無対価株式交換の取扱いが整備され、無対価であっても、完全親法人となる会社の株式を交付した場合と資本関係が変わらず、株式の交付を省略したといえるものに限り、適格株式交換に該当するものとされた。これにより、税務上の処理は明確化され、取引が増加しているものと考えられる。しかし、会計上、企業結合会計基準及び事業分離等会計基準に関する適用指針において、無対価の場合の取扱いは、第 203-2 項において合併と会社分割の場合しか規定されておらず、株式交換の場合の処理が規定されていない。また、会社計算規則では、株式交換の規定である第 39 条において、無対価の場合の取扱いは明記されていないものと考えられる。

したがって、無対価の株式交換の処理についての取扱いを示す必要がある。税務上は、処理が明確化されているが、会計書籍では、税務とは異なる処理を示しているものもあり、現行実務では、いくつかの処理が行われているものと思われる。その中で、取引の実態を表す処理として、想定される処理は以下の二つが考えられる。

<例>

A社とB社はP社の 100%子会社で兄弟会社であったが、A社を株式交換完全親会社、B社を株式交換完全子会社とした株式交換を行う。

<会計処理>

P社:A社株式/B社株式・・・B社株式の帳簿価額をA社株式へ振替

① 株式を対価とする株式交換と同様の処理

A社:B社株式/払込資本・・・株式交換完全子会社となる会社B社の株主資本の額

② 親会社から子会社への現物出資と同様の処理(税務と同様の処理)

A社:B社株式/払込資本・・・P社におけるB社株式の帳簿価額

P社の処理は、投資の継続として、保有する子会社株式の振替を行うことになるものと考えられ

るが、株式交換完全親会社となる子会社の会計処理は、①又は②のいずれによるべきか、若しくは、他の適切な処理があるのか検討し、明確にする必要がある。

(事務局対応案)

企業結合関連の会計処理について、明確化を要望するものである。関連する制度及び会計基準等との関係を整理し、技術的な評価を行うために、実務対応専門委員会に新規テーマの評価を依頼してはどうか。

第 30 回(2017/07/11)

審議資料(1)-2 より

III. 実務対応専門委員会における本テーマの評価

2. 本テーマは、結合分離適用指針における、完全親子会社関係(結合当事企業のすべてが同一の株主に株式のすべてを直接又は間接保有されている関係をいう。以下同じ。)にある子会社間の無対価株式交換の個別財務諸表上の会計処理の明確化に関する提案である。
3. 本テーマについては、第 1 項(1)に記載のとおり無対価株式交換を行う事例は比較的多くはないと想定される中、仮にテーマアップされた場合には、第 1 項(5)に記載のとおり会社計算規則との整理が必要となり、結論を得ることは容易ではないと考えられる。これらを考慮すると、ASBJ の新規テーマとして採り上げるには至らないと考えられる。

【企業会計基準委員会における審議状況】

第 316 回(2015/07/24)

議事要旨(1) 基準諮問会議からの報告

冒頭、野崎基準諮問会議議長より、審議資料に基づき、7月13日に開催された第24回基準諮問会議においてASBJに対して新規テーマの提言を行うこととなったものはない旨、並びに実務対応専門委員会に評価を依頼することとなった新規テーマの内容及び新規テーマとして提言に至らなかったテーマの内容等について説明がなされた。(後略)

第 353 回(2017/01/26)

審議資料(4)より

3. 現在、基準諮問会議から、当委員会に対して、以下の提言がなされ、当委員会で新規テーマとすることが決定されている。これを受けて、企業結合専門委員会において検討を行うことが考えられる。

(1) 「企業結合に関する会計基準」に係る条件付取得対価の取扱い

第277回企業会計基準委員会(平成25年12月12日開催)において、本件を当委員会の新規テーマとし、実務対応専門委員会又は企業結合専門委員会で詳細な検討を行うことが了承されている。

(2) 子会社、関連会社株式の減損とのれんの減損の関係

第341回企業会計基準委員会(平成28年7月25日開催)において、本件を当委員会の新規テーマとし、実務対応専門委員会で詳細な検討を行うことが了承されている。

4. また、基準諮問会議から、実務対応専門委員会に、以下の新規テーマの評価の依頼がなされており、企業結合専門委員会にて実務対応専門委員会のサポートをすることが考えられる。

(1) 無対価株式交換の会計処理

(2) 親会社による子会社の吸収合併

5. 上記の状況を踏まえて、企業結合専門委員会を再開する。

第 364 回(2017/07/14)

(1) 基準諮問会議からの報告

湯浅基準諮問会議議長より、第30回基準諮問会議(平成29年7月11日開催)において、「無対価株式交換の会計処理」及び「親会社による子会社の吸収合併」の2つの実務対応レベルのテーマ提案については、企業会計基準委員会の新規テーマとして提言しないこととなった旨の報告が行われた。(後略)

テーマアップそのものが行われなかった事例(第30回基準諮問会議最終決定)

【(企業会計)基準諮問会議における審議状況】

第24回(2015/07/13)

提案者: 監査人

(テーマ)

親会社による子会社の吸収合併

(提案理由)

- ・共通支配下の取引のうち、親会社の子会社を吸収合併する場合、親会社は連結財務諸表上の帳簿価額により子会社の資産及び負債を受け入れることになる(結合分離適用指針第207項)。
- ・平成25年改正の企業結合会計基準及び連結会計基準では、親会社と非支配株主との取引により生じた差額は、のれん(資産)ではなく、資本剰余金(その他資本剰余金)として処理することとされた(連結会計基準第28項から第30項、事業分離会計基準第17項から第19項)。ここで、当該資本剰余金(その他資本剰余金)は子会社の資産及び負債ではないことから、結合分離適用指針第207項(親会社の子会社から受入れる資産及び負債の修正処理)に定める連結財務諸表上の帳簿価額に含まれないと解されるものと考えられる。
- ・上記を前提とすると、親会社が非支配株主が存在する子会社を完全支配関係を成立させた後に吸収合併を行う場合、合併後の親会社の個別財務諸表上、非支配株主持分相当額から生じる差額について、連結財務諸表上の帳簿価額としての資本剰余金(その他資本剰余金)の受入れはできなくなり、損益(抱合せ株式消滅差損益)として処理されることとなると考えられる。
- ・このため、非支配株主から株式を取得し完全子会社とした後に吸収合併する場合、連結財務諸表上、追加取得時に生じる差額として資本剰余金として処理されている額が、合併後の親会社の個別財務諸表では、損益(抱合せ株式消滅差損益)となり、連結財務諸表と一致しないことになる。
- ・また、非支配株主が存在する状況で子会社を現金を対価として吸収合併する場合、「現金を対価とする共通支配下の取引」と捉え、非支配株主持分相当額から生じる差額について「のれん」とするか、株式が対価の場合と同様に、「資本剰余金」とするか明らかではないため、取扱いの明確化が望まれる。
- ・親会社が「非支配株主が存在する状況で子会社を対価現金で吸収合併する場合」と、「非支配株主から株式を取得し完全子会社とした後に吸収合併する場合」とで、経済的効果は同じであると考えられるものの、非支配株主相当額から生じる差額について、前者は「のれん」又は「資本剰余金(その他資本剰余金)」、後者は「損益(抱合せ株式消滅差損益)」となり、両者の会計処理に著しい相違が生じる可能性がある。
- ・上記の組織再編は、実務上、一般的に行われる取引であり、親会社の個別財務諸表に重要な影響を与える可能性があるため、具体的な会計処理を速やかに検討して頂くことを要望する。

(事務局対応案)

企業結合関連の会計処理について、明確化を要望するものである。

関連する制度及び会計基準等との関係を整理し、技術的な評価を行うために、実務対応専門委員会に新規テーマの評価を依頼してはどうか。

第 30 回(2017/07/11)

(審議資料(1)-3 より抜粋)

III. 実務対応専門委員会における本テーマの評価

2. 本テーマは、以下の 2 つの組織再編手法に関して、結合分離適用指針における、親会社の子会社を吸収合併する場合の親会社の個別財務諸表上の会計処理について、連結財務諸表上の会計処理との不整合の解消及び明確化に関する提案である。

(1) 親会社の子会社の株式を追加取得した後に吸収合併する取引

(2) 親会社の子会社を現金等の対価で吸収合併する取引

3. まず、親会社の子会社の株式を追加取得した後に吸収合併する取引(第 2 項(1))についての連結財務諸表上の会計処理との不整合の解消に関しては、個別財務諸表における株主との間の資本取引の範囲を踏まえると、連結財務諸表と個別財務諸表の整合性を図るべき性格のものではないと考えられ、連結財務諸表上の子会社株式の追加取得に係る資本剰余金を親会社の個別財務諸表上においてその他資本剰余金として引き継ぐ処理は根拠に乏しいものと考えられる。このため、現行の結合分離適用指針の定めに従い、連結財務諸表上の子会社株式の追加取得に係る資本剰余金は、親会社の個別財務諸表上においては抱合せ株式消滅差額として当期の損益として処理することになると考えられる。

なお、当該抱合せ株式消滅差額について、親会社の子会社株式を追加取得してから吸収合併するまでの期間が短い場合には、子会社投資の回収計算として、投資直後に直ちに当期の損益として処理する根拠には乏しいとの指摘がある。この点を検討する場合、会計基準レベルの改正(企業結合会計基準における共通支配下の取引に係る考え方との整合性等)に及ぶ可能性があり、相応の時間を要すると考えられるが、本件については、相応の時間をかけて検討を行うほどの重要性はないと考えられる。

以上を踏まえて、ASBJ の新規テーマとして採り上げるには至らないと考えられる。

4. 次に、親会社の子会社を現金等の対価で吸収合併する取引(第 2 項(2))は、現時点においても事例は少なく、影響は限定的と考えられることから、取扱いを明示する必要性は乏しいと考えられる。また、仮に検討を行う場合、会計基準レベルの検討(企業結合会計基準等における非支配株主との取引に係る考え方との整合性等)に及ぶ可能性があり、相応の時間を要すると考えられる。

したがって、ASBJ の新規テーマとして採り上げるには至らないと考えられる。

【企業会計基準委員会における審議状況】

第 316 回(2015/07/24)

議事要旨(1) 基準諮問会議からの報告

冒頭、野崎基準諮問会議議長より、審議資料に基づき、7月13日に開催された第24回基準諮問会議においてASBJに対して新規テーマの提言を行うこととなったものはない旨、並びに実務対応専門委員会に評価を依頼することとなった新規テーマの内容及び新規テーマとして提言に至らなかったテーマの内容等について説明がなされた。(後略)

第 353 回(2017/01/26)

審議資料(4)より

3. 現在、基準諮問会議から、当委員会に対して、以下の提言がなされ、当委員会で新規テーマとすることが決定されている。これを受けて、企業結合専門委員会において検討を行うことが考えられる。

(1) 「企業結合に関する会計基準」に係る条件付取得対価の取扱い

第277回企業会計基準委員会(平成25年12月12日開催)において、本件を当委員会の新規テーマとし、実務対応専門委員会又は企業結合専門委員会で詳細な検討を行うことが承されている。

(2) 子会社、関連会社株式の減損とのれんの減損の関係

第341回企業会計基準委員会(平成28年7月25日開催)において、本件を当委員会の新規テーマとし、実務対応専門委員会で詳細な検討を行うことが了承されている。

4. また、基準諮問会議から、実務対応専門委員会に、以下の新規テーマの評価の依頼がなされており、企業結合専門委員会にて実務対応専門委員会のサポートをすることが考えられる。

(1) 無対価株式交換の会計処理

(2) 親会社による子会社の吸収合併

5. 上記の状況を踏まえて、企業結合専門委員会を再開する。

第 364 回(2017/07/14)

(1) 基準諮問会議からの報告

湯浅基準諮問会議議長より、第30回基準諮問会議(平成29年7月11日開催)において、「無対価株式交換の会計処理」及び「親会社による子会社の吸収合併」の2つの実務対応レベルのテーマ提案については、企業会計基準委員会の新規テーマとして提言しないこととなった旨の報告が行われた。(後略)

実務対応報告公開草案第 47 号「リスク分担型企業年金の会計処理等に関する実務上の取扱い(案)」、企業会計基準公開草案第 58 号(企業会計基準第 26 号の改正案)「退職給付に関する会計基準(案)」および企業会計基準適用指針公開草案第 56 号(企業会計基準適用指針第 1 号の改正案)「退職給付制度間の移行等に関する会計処理(案)」(2016/6/2)

【(企業会計)基準諮問会議における審議状況】

第 25 回(2015/11/12)

確定給付企業年金の新たな仕組みである「リスク分担型 DB(仮称)」に係る会計上の取り扱いについて

本制度は将来的に広範な影響があると考えられる。また、一般に、企業において退職給付債務は重要性があり、仮に企業が本制度を導入した場合、財務諸表に重要な影響を与える可能性があり、本テーマは一定のニーズがあり、緊急性が高いものと考えられる。

通常であれば、実務対応専門委員会に新規テーマの評価を依頼し、次回以後の基準諮問会議で検討を行うこととなるが、提案内容の緊急性を踏まえ、今回の基準諮問会議において、ASBJ の新規テーマとして提言することとしてはどうか。

【企業会計基準委員会における審議状況】

第 324 回(2015/11/20)

議事要旨(1) 基準諮問会議からの提言

野崎基準諮問会議議長より、説明資料[審議事項(1)-1]及び[審議事項(1)-2]に基づき、11月12日に開催された第25回基準諮問会議において、「公共施設等運営権に係る会計上の取扱いについて」及び「確定給付企業年金の新たな仕組みである「リスク分担型 DB(仮称)」に係る会計上の取扱いについて」を企業会計基準委員会の新規テーマとして提言することが承認された旨、及び基準諮問会議におけるその他の審議状況について説明がなされた。(後略)

Ⅱ. 確定給付企業年金の新たな仕組みである「リスク分担型 DB(仮称)」に係る会計上の取扱いについて

確定給付企業年金の新たな仕組みである「リスク分担型 DB(仮称)」に関して、企業会計基準第26号「退職給付に関する会計基準」における「確定拠出制度」「確定給付制度」のいずれに該当するかについての検討を行うことを、貴委員会の新規テーマとして提言いたします。

(提言の経緯)

1. 平成 27 年 7 月 13 日に開催された第 24 回基準諮問会議において、今後、新規テーマとして提案される可能性があるテーマとして、確定給付企業年金の制度改善について厚生労働省より説明がなされた。
2. 平成 27 年 11 月 12 日に開催された第 25 回基準諮問会議において、審議事項(1)-1 参考資料(2)のとおり、厚生労働省より新規テーマの提案がなされた。その提案を受け、基準諮問会議の事務局より以下の対応案が示された。

本制度は将来的に広範な影響があると考えられる。また、一般に、企業において退職給付債務は重要性があり、仮に企業が本制度を導入した場合、財務諸表に重要な影響を与える可能性があり、本テーマは一定のニーズがあり、緊急性が高いものと考えられる。

通常であれば、実務対応専門委員会に新規テーマの評価を依頼し、次回以後の基準諮問会議で検討を行うこととなるが、提案内容の緊急性を踏まえ、今回の基準諮問会議において、ASBJ の新規テーマとして提言することとしてはどうか。

3. 上記の基準諮問会議の事務局の対応案を踏まえて基準諮問会議において審議を行った結果、新規テーマの提言を行うこととなった。

第 325 回(2015/12/04)

議事要旨(4) 基準諮問会議からのテーマ提言への対応

小賀坂副委員長より、審議資料に基づき、第 324 回企業会計基準委員会において、基準諮問会議から新規テーマの提言があった「公共施設等運営権に係る会計上の取扱い」及び「確定給付企業年金の新たな仕組みである「リスク分担型 DB(仮称)」に係る会計上の取扱い」について、提言の内容及び当委員会の対応方針について説明がなされた。(中略)

質疑応答の後、当委員会の新規テーマとして取り上げることが了承された。

第 326 回(2015/12/25)

議事要旨(2) リスク分担型 DB に関する会計処理の検討(参考人招致)

冒頭、小賀坂副委員長より、リスク分担型 DB(以下、本制度という。)の会計処理に関する検討経緯、及び本日の委員会では、参考人として招いた厚生労働省 年金局 国民年金基金課 基金数理室長 山本進氏から本制度の説明を行う旨が説明された。続いて、参考人より、[審議事項(2)-2] に基づき詳細な説明がなされた。(後略)

第 328 回(2016/01/27)

議事要旨(1) リスク分担型 DB に関する会計処理の検討

冒頭、小賀坂副委員長より、リスク分担型 DB に関する会計処理の検討の審議を行う旨が説明され、その後、藤澤研究委員より、審議資料に基づき詳細な説明がなされた。

また、本日の委員会では、厚生労働省年金局国民年金基金課基金数理室長 山本進氏が参考人として出席された。(後略)

第 331 回(2016/03/09)

議事要旨(3) リスク分担型 DB に関する会計処理の検討

冒頭、小賀坂副委員長より、リスク分担型 DB(以下「本制度」という。)に関する会計処理の検討の審議を行う旨が説明され、その後、藤澤研究員より、審議資料に基づき詳細な説明がなされた。

また、本日の委員会では、厚生労働省年金局国民年金基金課基金数理室長 山本進氏が参考人として出席された。

第 332 回(2016/03/23)

議事要旨(1) リスク分担型 DB に関する会計処理の検討

冒頭、小賀坂副委員長より、リスク分担型 DB(以下「本制度」という。)に関する会計処理の検討の審議を行う旨が説明され、その後、藤澤研究員より、審議資料に基づき詳細な説明がなされた。

また、本日の委員会では、厚生労働省年金局国民年金基金課基金数理室長 山本進氏が参考人として出席された。

第 335 回(2016/04/21)

議事要旨(1) リスク分担型 DB に関する会計処理の検討

冒頭、小賀坂副委員長より、リスク分担型 DB(以下「本制度」という。)に関する会計処理の検討の審議を行う旨が説明され、その後、藤澤研究員より、審議資料に基づき詳細な説明がなされた。

また、本日の委員会では、厚生労働省年金局国民年金基金課基金数理室長 山本進氏が参考人として出席された。

第 336 回(2016/05/11)

議事要旨(1) リスク分担型 DB に関する会計処理の検討

冒頭、小賀坂副委員長より、リスク分担型 DB に関する会計処理の検討に関する審議を行う旨が説明され、引き続き、藤澤研究員より、審議資料に基づき詳細な説明がなされた。(中略)

なお、可能であれば、次回の委員会において、実務対応報告の公開草案の公表承認に関する審議を行う旨が説明された。

第 337 回(2016/05/31)

議事要旨(1) 実務対応報告公開草案「リスク分担型企業年金の会計処理等に関する実務上の取扱い(案)」【公表議決】

冒頭、小賀坂副委員長より、実務対応報告公開草案「リスク分担型企業年金の会計処理等に関する実務上の取扱い(案)」について、本日の審議の後、公表の議決を行いたい旨の説明があり、続いて藤澤研究員より、審議資料に基づき詳細な説明がなされた。

また、本日の委員会では、厚生労働省年金局国民年金基金課基金数理室長 山本進氏が参考人として出席された。

説明に対して委員及びオブザーバーからは特段のコメントはなく採決が行われ、具体的な字句等の修正については委員長に一任する前提で、出席した委員 13 名全員の賛成により、実務対応報告公開草案「リスク分担型企業年金の会計処理等に関する実務上の取扱い(案)」を公表することが承認された。

(公開草案なし)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」における当座貸越契約及び貸出コミットメントに関する規定の改正

【本テーマの顛末】

最終的に「過去に審議を行ったが提言に至らなかったテーマ」となった事例である。

【(企業会計)基準諮問会議における審議状況】

第25回(2015/11/12)

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」における当座貸越契約及び貸出コミットメントに関する規定の改正

実務対応専門委員会に新規テーマの評価を依頼してはどうか。

第33回(2018/07/23)

審議資料(1)-1より

実務対応専門委員会の評価は、ASBJの新規テーマとして採り上げるには至らないとのことである(資料(1)-3を参照)。

この実務対応専門委員会の評価を踏まえ、審議を行ったが提言に至らなかったテーマとして取扱うこととしてはどうか。

審議資料(1)-3より

III. 実務対応専門委員会における本テーマの評価

2. 本テーマは、日本公認会計士協会から公表されている金融商品実務指針に定められる当座貸越契約(これに準ずる契約を含む。)及び貸出コミットメントの注記に関する定めの変更の提案である。

当該注記については、以下の理由により金融商品実務指針の取扱いを見直す必要性は乏しいものと考えられる。

- (1)現状における注記の状況からは、契約内容について補足情報を注記することにより、財務諸表利用者に対して有用な情報が提供されているものと考えられること
- (2)当座貸越契約(これに準ずる契約を含む。)及び貸出コミットメントは、貸手において、一定の信用リスク及び流動性リスクに晒される可能性があるという点で、金融商品実務指針における考え方を変更する必要があるほどの大きな状況変化は生じていないこと
- (3)金融商品実務指針における考え方は自己資本比率規制に基づく信用リスク管理と必ずしも整合性を図るものではないと考えられることに加え、国際的な規制上の取扱いの変更を踏まえて我が国における規制上の取扱いがどのようなものとなるか決定されていないこと

したがって、ASBJの新規テーマとして採り上げるには至らないと考えられる。

(議事要旨 1) テーマの提言について

(前回までの基準諮問会議における提案について)

(前略)引き続き、FASF 渡部企画・開示室長より、前回までの基準諮問会議において市場関係者より提案されたテーマのうち、「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』における当座貸越契約及び貸出コミットメントに関する規定の改正」については、実務対応専門委員会のテーマ評価の結果を踏まえ、ASBJ の新規テーマとして採り上げるには至らないとし、「過去に審議を行ったが提言に至らなかったテーマ」として取り扱うことを提案する旨の説明がなされた。続いて、小賀坂実務対応専門委員会委員長より、実務対応専門委員会におけるテーマの評価の内容について説明がなされた。

その後、以下のとおり、基準諮問会議の委員より意見が出された。

- ・ 事務局の提案に賛成するが、あまり有用性がないと思われる注記であり、財務諸表利用者の意見をもう少し聞いてもよかったのではないかと。
- ・ 事務局の提案に賛成する。我が国における規制上の取扱いが明確になった時点で、改めて検討することが考えられる。
- ・ 事務局の提案に賛成する。本テーマの開示情報は、金融危機に陥った際に、非常に重要な情報になると考えられる。

これらの意見を受け、議長より、事務局提案のとおり、「過去に審議を行ったが提言に至らなかったテーマ」として取り扱う旨の発言がなされた。

(現在も継続審議中)子会社、関連会社株式の減損とのれんの減損の関係

【現在のステータス】現在開発中の会計基準に関する今後の計画 (2026年1月9日付 企業会計基準委員会公表)

https://www.asb-j.jp/wp-content/uploads/sites/4/2026_0109.pdf

2. 開発中の指針(実務上の取扱いを含む。)

(中略)

(4) 子会社株式及び関連会社株式の減損とのれんの減損の関係

(主な内容)

日本公認会計士協会から公表されている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」(注: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」は、2024年7月1日に移管指針第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」として企業会計基準委員会に移管された。)に定められる連結財務諸表におけるのれんの追加的な償却処理について、子会社株式及び関連会社株式の減損とのれんの減損の関係を踏まえ、検討を行っている。

(検討状況及び今後の計画)

2017年10月より検討を開始している。

【(企業会計)基準諮問会議における審議状況】

第27回(2016/07/04)

→第26回(2016/03)において実務対応専門委員会に新規テーマの評価を依頼

(テーマ)子会社、関連会社株式の減損とのれんの減損の関係

(提案者:経団連経済基盤本部、全国銀行協会)

(提案理由)

「連結財務諸表における資本連結手続に関する実務指針」第32項では、個別財務諸表上、子会社株式の簿価を減損処理した場合には、のれんも合わせて償却することが求められている。また、関連会社株式についても、「持分法会計に関する実務指針」第9項なお書きに従い、子会社株式と同様の処理が求められている。この規定により、上場子会社株式・関連会社株式(以下、「上場子会社株式等」)を個別財務諸表上減損した場合には、連結財務諸表上のれんを償却する必要があるが、「固定資産の減損に係る会計基準の適用指針」に従えば、市場価格の著しい下落は、必ずしも、減損という結論を得るものではない。このように、「連結財務諸表における資本連結手続に関する実務指針」第32項が、必ずしものれんの減損の認識が必要ない場合にも、減損の認識をせざるを得ない実態を生じさせており、経済実態を正しく反映していない恐れがあることから、「連結財務諸表における資本連結手続に関する実務指針」第32項の削除を今回提案させて

いただくもの。

議事要旨より

2. 新規テーマ提言について

前回の基準諮問会議で提案された「子会社、関連会社株式の減損とのれんの減損の関係」について、ASBJ 小賀坂副委員長より、実務対応専門委員会における新規テーマの評価の説明がなされた。その後、当該評価を踏まえ、FASF 渡部企画・開示室長より、新規テーマとして ASBJ に提言する旨の事務局の対応案の説明が行われた。

この対応案に関して、以下のとおり、基準諮問会議の委員より意見が出された。

- 連結財務諸表におけるのれんの減損の考え方と整合しないケースが今後も発生する可能性があるため、本テーマに関しては ASBJ においてできるだけ早めに結論を出して頂きたい。

これらの意見を受け、議長より、事務局の対応案どおり、ASBJ の新規テーマとして提言する旨の発言がなされた。

【企業会計基準委員会における審議状況】

第 340 回(2016/07/13)

(*)議事要旨(1)にこの問題に関する記述あり。ただし新規テーマとして取り上げることを正式に承認した旨の明示的な記述なし。

第 341 回(2016/07/25)

議事要旨(3) 基準諮問会議からのテーマ提言に対する対応

冒頭、小賀坂副委員長より、基準諮問会議からのテーマ提言に対する対応に関する審議を行う旨が説明され、引き続き、審議資料に基づき詳細な説明がなされた。

説明に対する委員からの主なコメントと、それらに対する事務局からの回答は次のとおりである。

- 複数の委員より、次のコメントがあった。
- 今回、基準諮問会議から提言があったテーマについて、早めに検討を着手していただきたい。

これに対して、事務局より、次の回答がなされた。

- 今回のテーマは実務対応専門委員会において対応することになるが、他のテーマとも調整して、なるべく早く対応したいと考えている。

実務対応報告公開草案第 51 号「債券の利回りがマイナスとなる場合の退職給付債務等の計算における割引率に関する当面の取扱い(案)」(2017/1/27)

【(企業会計)基準諮問会議における審議状況】

第 27 回(2016/07/04)

提案者: 監査人(基準諮問会議委員)

(テーマ)

マイナス金利に係る種々の会計上の論点への対応

(提案理由)

平成 28 年 1 月 29 日に日本銀行がマイナス金利政策の導入を発表して以降、短期～中期の国債の利回りがマイナスとなる状況であり、これは本テーマ受付表の提出日時点(平成 28 年 5 月 20 日時点)でも、10 年物の国債利回り(流通利回り)-0.11%となっていることより、その状況に特段の変化は見られない。金利水準がマイナスとなることにより、種々の会計上の論点が生じることはすでに把握されている事項であり、貴委員会においても、退職給付債務の計算に係る割引率の取扱い及び金利スワップの特例処理の取扱いに関して、緊急対応的に企業会計基準委員会(本委員会)の議事概要という形で、本年 3 月にご対応頂いたところである。

ただし、上記のとおり当該対応はあくまで平成 28 年 3 月期決算のための緊急対応的な色合いが強いものであり、現下の経済環境を鑑みた場合、改めて貴委員会として実務対応報告の公表のような形で、マイナス金利への対応を図ることが必要であると考えます。

議事要旨より

3. 今回の提案について

今回の基準諮問会議に寄せられた新規テーマの提案「マイナス金利に係る種々の会計上の論点への対応」について、FASF 渡部企画・開示室長より、新規テーマの内容と事務局の対応案の説明が行われた。続いて、ASBJ 前田ディレクターより、テーマ内容に関する詳細な説明が行われた。

その後、以下のとおり、基準諮問会議の委員より意見が出された。

- 企業に対して緊急な対応を要請することがないように検討を進めて頂きたい。
- マイナス金利の状況が短期的に解消するとは考えにくいので、この状況が継続することを念頭に検討して頂きたい。
- 基準等の公表に 3 ヶ月程度デュー・プロセスに時間がかかるのであれば、年内までの様子を見て、いつでも対応可能なように準備をしておいて欲しい。
- 退職給付債務の割引率について、仮にゼロを下限とする方法を認めないとすると、数理計算上の差異が多額に発生する可能性があり、財務制限条項に抵触する可能性等もあるため、年度末までに余裕をもって対応を図って欲しい。
- 金利スワップの特例処理への対応については、既に金融機関ごとに多様な実務が始まって

いるので、その状況を踏まえて検討頂きたい。

これらの意見を受け、議長より、現状を鑑みて、基準開発の要否及び時期について ASBJ に判断を委ね、適時に対応を図るということを依頼する旨の発言がなされた。

【企業会計基準委員会における審議状況】

第 340 回(2016/07/13)

議事要旨(1) 基準諮問会議からのテーマ提言

野崎基準諮問会議議長より、説明資料[審議事項(1)-1]及び[審議事項(1)-2]に基づき、7月4日に開催された第27回基準諮問会議において、「子会社、関連会社株式の減損とのれんの減損の関係」を企業会計基準委員会の新規テーマとして提言すること及び「マイナス金利に係る種々の会計上の論点への対応」について、基準開発の要否及び時期について企業会計基準委員会の判断に委ね、適時に対応を図ることを依頼することが承認された旨、及び基準諮問会議におけるその他の審議状況について説明がなされた。

説明に対する委員からの主なコメントと、それらに対する議長からの回答は次のとおりである。

- ある委員より、次のコメントがあった。
- 「マイナス金利に係る種々の会計上の論点への対応」については、年度末までにマイナス金利の状況が解消された場合、基準開発は行わないという理解でよいか。
これに対して、議長より、次の回答がなされた。
- 金利がさらに低下して企業会計に大きな影響を与える場合は、基準諮問会議の提言を待たずに企業会計基準委員会での基準開発をすることを今回依頼しているが、その必要がない状況となれば、基準開発を行う必要はないと考えている。
- なお、11月に開催する次回の基準諮問会議において、その時点での基準開発の要否について再度議論をすることになると考えている。

第 349 回(2016/11/18)

議事要旨(5) マイナス金利に関連する会計上の論点への対応

冒頭、小賀坂副委員長より、マイナス金利に関連する会計上の論点への対応についての検討を行う旨が説明され、その後、前田ディレクターより、審議資料に基づき詳細な説明がなされた。説明に対する委員からの主なコメントと、それらに対する事務局からの回答は次のとおりである。

- ある委員より、次のコメントがあった。
- 現在、長期金利が上昇してプラスに転じており、マイナス金利に関する検討の緊急性や必要性は高くはない状況にあるとはいえ、今後金利が大幅にマイナスになる可能性もあるため、マイナス金利に関する恒久的な取扱いの検討を開始するという方向性に賛成する。その場合、マイナス金利は現金を保有するコストまでが上限であるという報告もなされているため、マイナス金利が1%から2%程度になることも前提に検討することが良いと考える。
- 今後のスケジュールに関して、実務対応報告の適用時においてマイナス金利に一定程度の幅があり、論点も明確で、比較的短期間でコメントを集めることが可能な場合にはコメント募集期間を原則の2ヶ月よりも短縮することはあり得るが、そうでない場合には、コメント募集期間を短縮してまで、3月末に実務対応報告等を最終化することに固執する必要性はないと考えられる。

- ある委員より、次のコメントがあった。
- 為替や株価と同様に金利に関しても変化が激しく、方向が大きく変わる可能性があるため、現時点からマイナス金利に関する会計上の論点の検討を開始することが良いと考える。
これらに対して、事務局より、次の回答がなされた。
- いただいた意見を踏まえ、マイナス金利に関連する会計上の論点のうち、退職給付債務の計算における割引率に関する論点に関して検討を開始する方向で進めていく。

第 350 回(2016/12/02)

(5) マイナス金利に関連する会計上の論点の検討

小賀坂副委員長及び前田ディレクターより、マイナス金利に関連する会計上の論点のうち、債券の利回りがマイナスとなる場合の退職給付債務の計算における割引率に関して、実務対応報告の文案を用いて説明がなされ、審議が行われた。

審議資料(5)-1 より

3. 第 349 回企業会計基準委員会(2016 年 11 月 18 日開催)において、マイナス金利に関連する会計上の論点のうち、退職給付債務の計算における割引率について、実務対応報告等の公開草案の公表を経て、平成 29 年 3 月までに最終化することを目標として検討を進めることが了承された。

第 351 回(2016/12/20)

(5) マイナス金利に関連する会計上の論点の検討

小賀坂副委員長及び前田ディレクターより、マイナス金利に関連する会計上の論点のうち、債券の利回りがマイナスとなる場合の退職給付債務の計算における割引率に関する実務対応報告の文案について説明がなされ、第 87 回退職給付専門委員会(平成 28 年 12 月 5 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 352 回(2017/01/10)

(1) マイナス金利に関連する会計上の論点の検討

小賀坂副委員長及び前田ディレクターより、債券の利回りがマイナスとなる場合の退職給付債務の計算における割引率に関する実務対応報告の文案について説明がなされ、審議が行われた。また、次回の委員会において公開草案の公表に関する審議を行う予定であることが説明された。

第 353 回(2017/01/26)

(1) 実務対応報告公開草案「債券の利回りがマイナスとなる場合の退職給付債務等の計算における割引率に関する当面の取扱い(案)」【公表議決】

小賀坂副委員長及び前田ディレクターより、実務対応報告公開草案「債券の利回りがマイナスとなる場合の退職給付債務等の計算における割引率に関する当面の取扱い(案)」について説明がなされ、審議・採決が行われた。採決の結果、字句等の修正は委員長に一任することを前提に、出席委員全員の賛成をもって公表することが承認された。

実務対応報告公開草案第 53 号「資金決済法における仮想通貨の会計処理等に関する当面の取扱い(案)」(2017/12/6)

【(企業会計)基準諮問会議における審議状況】

第 28 回(2016/11/14)

提案者：日本公認会計士協会

(テーマ)

仮想通貨に係る会計上の取扱いについて(実務対応レベル)

(提案理由)

平成 28 年 6 月 3 日に公布された改正資金決済法は「仮想通貨」を定義した上で、「仮想通貨交換業者」に対して、登録制を導入し、財務諸表監査及び分別管理監査を義務付けた。改正法は 1 年以内に施行されるため、これに向けて事業者の登録や自主規制団体である事業者協会の認定などに関する準備が進められているところと認識している。

財務諸表監査を実施するに当たって、現在、財務諸表の作成基準であり、かつ、監査における適正表示の判断のよりどころでもある会計基準には、仮想通貨の会計処理に関する取扱いは存在していない。このため、業者間の比較可能性が確保された財務諸表の作成が困難であること、及び当該財務諸表を対象とする監査を受嘱するにあたって監査人から懸念の声がかけられる。仮想通貨を利用した取引については、グローバルに拡大しており、日本も同様である。現状は、比較的小規模の会社が交換業者として活動しているが、銀行グループによる仮想通貨の導入も検討されている。こうした仮想通貨の利用拡大と規制の導入を含めた環境整備に関する動きと足並みを揃え、会計上の取り扱いを明確にすることが必要と考える。そこで、仮想通貨に係る会計上の取扱いの明確化を要望する。

(事務局対応案)

実務対応専門委員会に新規テーマの評価を依頼してはどうか。

第 29 回(2017/03/14)

審議資料(1)-3 より

実務対応専門委員会の評価は以下のとおりである(資料(1)-3 参照)。

- 現時点においては上場企業等での仮想通貨の保有は非常に限定的であり、会計実務において広範な影響を及ぼすものではないと考えられる。一方、資金決済法に基づく仮想通貨交換業者に対する財務諸表監査制度の円滑な運用の観点からは、速やかに仮想通貨交換業者における会計処理を明確化するニーズが一定程度存在すると考えられ、また、仮に会計処理が明確にされない場合には多様な会計実務が形成される可能性があると考えられる。これらを踏まえると、仮想通貨交換業者及び仮想通貨の利用者の会計処理について、ASBJ において検討することが適切と考えられる。

- ただし、現時点では、国際的に検討が行われておらず、また、仮想通貨によるビジネスの今後の進展を予測することが難しいことを踏まえ、当面の取扱いとして、必要最小限の項目について開発することが適切であると考えられる。

この実務対応専門委員会の評価を踏まえ、ASBJ の新規テーマとして提言することとしてはどうか。

【企業会計基準委員会における審議状況】

第 357 回(2017/03/28)

(6) 基準諮問会議からのテーマ提言

高濱基準諮問会議副議長より、第 29 回基準諮問会議(平成 29 年 3 月 14 日開催)における審議の結果、「仮想通貨に係る会計上の取扱い」を ASBJ の新規テーマとして提言することの報告が行われた。

また、基準諮問会議で提案された「「事業分離等に関する会計基準」と「企業結合会計基準及び事業分離等会計基準に関する適用指針」の記載内容の相違」について、今後の適用指針の改正時に対応を図ることを依頼する旨の報告が行われた。

第 358 回(2017/04/10)

(6) 基準諮問会議からのテーマ提言への対応

小賀坂副委員長より、第 357 回企業会計基準委員会(平成 29 年 3 月 28 日開催)において、基準諮問会議から当委員会に対してテーマ提言があった「仮想通貨に係る会計上の取扱い」への対応について説明がなされ、審議が行われた。審議の結果、ASBJ の新規テーマとして取り上げることが承認された。

審議資料(6)より

仮想通貨に係る会計上の取扱い

(基準諮問会議による提言の内容)

2. 別紙の「基準諮問会議 新規テーマに関する提言等」に記載されている「仮想通貨に係る会計上の取扱い」に関する提言である。提言の内容は以下のとおりである。

「仮想通貨に係る会計上の取扱いについて検討することを、貴委員会の新規テーマとして提言致します。なお、当面の取扱いとして、必要最小限の項目について開発することが適切であることを付記します。」

(当委員会の対応方針(案))

3. 基準諮問会議の提言を尊重し、仮想通貨の利用者及び仮想通貨交換業者の会計上の取扱いについて、当委員会の新規テーマとしてはどうか。当委員会で検討を行うにあたっては、必要最小限の項目について開発すべきとの基準諮問会議の提言に付記されている内容及び資金決済法に基づく仮想通貨交換業者に対する財務諸表監査制度の円滑な運用の観点を考慮し、本年 7 月から 8 月に公開草案を公表することを目標としてはどうか。

また、本件に関するテーマ評価を実施し、取引の内容を把握している実務対応専門委員会において本件に対応することとしてはどうか。

第 359 回(2017/04/28)

(6) 仮想通貨に係る会計上の取扱いに関する検討

小賀坂副委員長及び西田ディレクターより、仮想通貨に係る会計上の取扱いに関する検討範囲の提案について説明がなされ、第 103 回実務対応専門委員会(平成 29 年 4 月 18 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 360 回(2017/05/12)

(5) 仮想通貨に係る会計上の取扱いに関する検討

小賀坂副委員長及び西田ディレクターより、仮想通貨、仮想通貨交換業者の業務の内容及び基準開発において取り扱う範囲について、第 104 回実務対応専門委員会(平成 29 年 5 月 2 日開催)で参考人(日本ブロックチェーン協会及び日本仮想通貨事業者協会)からの意見聴取が行われたことが説明され、審議が行われた。

第 363 回(2017/06/30)

(4) 仮想通貨に係る会計上の取扱いに関する検討

小賀坂副委員長及び西田ディレクターより、基準開発において取り扱う項目の範囲、顧客からの預かり資産(仮想通貨)に関する会計処理及び仮想通貨の期末評価について説明がなされ、第 105 回実務対応専門委員会(平成 29 年 6 月 21 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 365 回(2017/07/28)

(3) 仮想通貨に係る会計上の取扱いに関する検討

小賀坂副委員長及び西田ディレクターより、仮想通貨の売却損益の認識時点、顧客からの預かり資産(仮想通貨)に関する会計処理及び仮想通貨の期末評価について説明がなされ、第 106 回実務対応専門委員会(平成 29 年 7 月 18 日開催)における審議状況も踏まえ、審議が行われた。審議の結果、今後、事務局提案の実行可能性について仮想通貨交換業者等へのアウトリーチを実施することとされた。

第 370 回(2017/10/12)

(5) 仮想通貨に係る会計上の取扱いに関する検討

小賀坂副委員長及び西田ディレクターより、仮想通貨交換業者に対するアウトリーチの結果を踏まえた実務対応報告公開草案の文案及び個別論点として仮想通貨交換業者の損益計算書上の表示について説明がなされ、第 108 回実務対応専門委員会(平成 29 年 10 月 5 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 371 回(2017/10/26)

(2) 仮想通貨に係る会計上の取扱いの検討

小賀坂副委員長及び西田ディレクターより、仮想通貨交換業者に対するアウトリーチの結果を

踏まえた実務対応報告公開草案の文案について説明がなされ、第 109 回実務対応専門委員会（平成 29 年 10 月 19 日開催）における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 372 回(2017/11/10)

(2) 仮想通貨に係る会計上の取扱いに関する検討

小賀坂副委員長及び西田ディレクターより、実務対応報告公開草案の文案及び個別論点として注記事項について説明がなされ、第 110 回実務対応専門委員会（平成 29 年 11 月 2 日開催）における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 373 回(2017/11/22)

(5) 仮想通貨に係る会計上の取扱いの検討

小賀坂副委員長及び西田ディレクターより、仮想通貨に係る会計上の取扱いに関する実務対応報告の文案及びコメントの募集について説明がなされ、第 111 回実務対応専門委員会（平成 29 年 11 月 17 日開催）における検討状況も踏まえ、審議が行われた。審議の結果、可能であれば次回の委員会において、公開草案の公表の承認に関する審議を行いたい旨が説明された。

第 374 回(2017/12/05)

(4) 実務対応報告公開草案「資金決済法における仮想通貨の会計処理等に関する当面の取扱い(案)」【公表議決】

小賀坂副委員長及び西田ディレクターより、実務対応報告公開草案「資金決済法における仮想通貨の会計処理等に関する当面の取扱い(案)」について説明がなされ、審議・採決が行われた。採決の結果、字句等の修正は委員長に一任することを前提に、出席委員全員の賛成をもって公表することが承認された。

実務対応報告公開草案第 46 号「平成 28 年度税制改正に係る減価償却方法の変更に関する実務上の取扱い(案)」(2016/4/22)

【基準開発に至った経緯】

税制改正への対応に関して寄せられた質問に端を発しており、かつ緊急性を要することから、基準諮問会議を介することなく ASBJ 自身が発議したのではないかと推察される。

【企業会計基準委員会における審議状況】

第 332 回(2016/03/23)

議事要旨(3) 減価償却に関する税制改正への対応

冒頭、小賀坂副委員長より、減価償却に関する税制改正への対応について、審議資料に基づく説明がなされた。(中略)

これらに対して、事務局より、本件については、今後、緊急的に対応を図る旨が示された。

審議資料(3)より

本資料の目的

1. 本資料は、減価償却に関する平成 28 年度税制改正への対応を検討することを目的とする。

経緯

2. 平成 27 年 12 月 24 日に閣議決定された「平成 28 年度税制改正の大綱」において、平成 28 年 4 月 1 日以後に取得する建物付属設備及び構築物の税法上の減価償却方法について定率法が廃止され、定額法のみとなることが示された。

(以下の検討については、上記の内容が確定することを前提として行う。)

3. これまで日本公認会計士協会(JICPA)では、減価償却に関して、以下の監査上の取扱いを公表している(詳細については、別紙 1 を参照のこと。)

(1) 監査第一委員会報告第 3 号「減価償却に関する会計処理及び監査上の取扱い」(廃止)

(2) 監査委員会報告第 57 号「平成 10 年度の税制改正と監査上の取扱いについて」(廃止)

(3) 監査・保証実務委員会実務指針第 81 号「減価償却に関する当面の監査上の取扱い」

(以下「81 号」という。)

4. 本件については、会計処理に関する部分を含むため、JICPA では特段のアナウンスメントをする予定はないと聞いている。

5. このような状況の中で、当委員会に対して、従来、いわゆる税法基準により減価償却方法を定めてきた企業が、税制改正に合わせ、平成 28 年 4 月 1 日以後に取得する建物付属設備及び構築物から定額法に変更する場合に、当該減価償却方法の変更が正当な理由に基づく会計方針の変更に該当するか否かについて質問が寄せられている。

第 334 回(2016/04/12)

議事要旨(1) 減価償却に関する税制改正への対応

小賀坂副委員長及び前田ディレクターより、減価償却に関する税制改正への対応について、審議資料に基づく説明がなされた。(中略)

最後に事務局より、本日の意見を踏まえて、コメント募集のための公開期間は 1 か月とし、次回の委員会において、実務対応報告の公開草案の公表承認に関する審議を行いたいと考えている旨の説明がなされた。

第 335 回(2016/04/21)

議事要旨(2) 実務対応報告公開草案「平成 28 年度税制改正に係る減価償却方法の変更に関する実務上の取扱い(案)」【公表議決】

冒頭、小賀坂副委員長より、実務対応報告公開草案「平成 28 年度税制改正に係る減価償却方法の変更に関する実務上の取扱い(案)」(以下「本公開草案」という。)について審議の後、公表の議決を行いたい旨の説明があり、続いて前田ディレクターより、審議資料に基づき詳細な説明がなされた。(中略)

審議の後、採決が行われ、上記事項に関する修正及び字句等の修正については委員長に一任する前提で、出席した委員 12 名全員の賛成により、実務対応報告公開草案「平成 28 年度税制改正に係る減価償却方法の変更に関する実務上の取扱い(案)」を公表することが承認された。

審議資料(2)-1 より

本資料の目的

1.平成 28 年度税制改正において、平成 28 年 4 月 1 日以後に取得する建物附属設備及び構築物の法人税法上の減価償却方法について定率法が廃止され、定額法のみとなる見直しが行われた。これを受けて、税制改正に合わせ、平成 28 年 4 月 1 日以後に取得する建物附属設備及び構築物から減価償却方法を定額法に変更する場合に、当該減価償却方法の変更が正当な理由に基づく会計方針の変更に該当するか否かに関して当委員会に質問が寄せられている。

当委員会では、第 332 回企業会計基準委員会で審議を行ったが、案件の緊急性に鑑み、臨時的に第 334 回企業会計基準委員会を開催し審議を行った。本資料は、第 334 回企業会計基準委員会の審議資料を一部修正したものである。

企業会計基準適用指針公開草案第 55 号「税効果会計に適用する税率に関する適用指針(案)」
(2015/12/10)

【(企業会計)基準諮問会議における審議状況】

第 19 回(2013/11/20)(初回提案:第 16 回)

審議資料(1)-3

これまでの経緯

1. 平成 24 年 11 月の基準諮問会議において、日本公認会計士協会の監査委員会報告第 66 号「繰延税金資産の回収可能性の判断に関する監査上の取扱い」(以下「監査委員会報告第 66 号」という。)の見直しが ASBJ において取り扱うべき新規テーマとして提案された。提案者からの提案は、次のとおりであった。

(1) 繰延税金資産の回収可能性のルールについて、日本公認会計士協会における監査上の取扱いから ASBJ の適用指針へ移管すること。

(2) 税制改正による繰越欠損金の繰越期間と回収可能性の規程の関係を整理すること。

同諮問会議では、新規テーマとして採りあげることの是非について実務対応専門委員会に評価の依頼がなされた。

2. その後、実務対応専門委員会でテーマ評価の議論が行われるとともに、基準諮問会議の事務局により関係者へのヒヤリングが行われ、その結果が、平成 25 年 3 月の第 17 回基準諮問会議で報告された。同諮問会議では、新規テーマとして採りあげるべきか否かについて両論の意見が聞かれ、実務等に影響が大きいことを踏まえ、次回の基準諮問会議で議論が継続されることとなった。

3. 平成 25 年 7 月の第 18 回基準諮問会議では、この問題を判断するためには、さらなる分析が必要であり、日本公認会計士協会等とも調整を図る必要があると考えられるため、以下の論点について企業会計基準委員会に調査を依頼することとした。

(1) ASBJ の会計基準、適用指針と日本公認会計士協会の監査に関する実務指針の役割分担

(2) 現状の取扱いを変更した場合に生じる影響

① 財務諸表の作成実務に与える影響

② 監査実務に与える影響

③ 現状の取扱いを変更したことにより生じる財務数値の変動が諸制度に与える影響

(3) 繰延税金資産の回収可能性に関するガイダンスのあり方(数値基準等)

(4) IFRS の任意適用との関係

今回の事務局の提案

4. 本日付で、資料(1)-2 のとおり、企業会計基準委員会より、調査に関する報告を受領している。同報告では、「ASBJ の会計基準、適用指針と日本公認会計士協会の監査に関する実務指針の役割分担」の項において、以下が記載されている。

「8. 監査委員会報告第 66 号の会計処理に関する部分については、今回の基準諮問会議における議論及び本調査報告を踏まえ、ASBJ に移管すべく審議を行うことが適切と考えられる。その際、税効果関係の実務指針である会計制度委員会の実務指針(第 5 項の⑥)、監査・保証実務委員会の実務指針(第 5 項の⑰) 双方について審議を行うことが適切と考えられる。

なお、現在の JICPA の実務指針が実務に定着していることを考慮すると、その内容を踏襲することを含め検討することが考えられるが、同時に、現状における問題点の指摘についても、実務における影響を十分に考慮して検討を行うことが必要と考えられる。」

5. 上記の内容を踏まえ、ASBJ の新規テーマとして提言することが適切と考えられるかどうか。

第 314 回(2015/06/29)

議事要旨(4) 繰延税金資産の回収可能性に関する事項を除く実務指針の移管

冒頭、小賀坂副委員長より、繰延税金資産の回収可能性に関する事項を除く日本公認会計士協会よりの実務指針の移管についての審議を行う旨が説明され、その後、前田ディレクターより審議資料に基づき詳細な説明がなされた。(後略)

審議資料(4)-1 より

本資料の目的

1. 企業会計基準委員会及び税効果会計専門委員会(以下「専門委員会」という。)では、日本公認会計士協会(JICPA)から公表されている税効果会計に関する会計上の実務指針及び監査上の実務指針(会計処理に関する部分)(以下「実務指針」という。)について、ASBJ に移管すべく審議を行っている。
2. 実務指針のうち、繰延税金資産の回収可能性に関する事項については、他の実務指針に先行して開発し、平成 27 年 5 月 26 日に、企業会計基準適用指針公開草案第 54 号「繰延税金資産の回収可能性に関する適用指針(案)」(以下「回収可能性適用指針案」という。)を公表した。
3. 本資料は、回収可能性適用指針案に含まれなかった実務指針の ASBJ への移管にあたって、検討の進め方について審議を行うことを目的とするものである。なお、平成 27 年 6 月 19 日に第 21 回税効果会計専門委員会を開催し、本議題について審議を行っている。専門委員会で聞かれた意見は、審議事項(4)-2 に記載している。

第 314 回審議資料(4)-1(続)

経緯

これまでの検討

4. JICPA で作成されている税効果会計及び当期税金に関連する実務指針は、以下のとおりである。
 - 会計制度委員会報告第 6 号「連結財務諸表における税効果会計に関する実務指針」(以下「連結税効果実務指針」という。)

- 会計制度委員会報告第 10 号「個別財務諸表における税効果会計に関する実務指針」(以下「個別税効果実務指針」という。)
- 会計制度委員会報告第 11 号「中間財務諸表等における税効果会計に関する実務指針」(以下「中間税効果実務指針」という。)
- 会計制度委員会「税効果会計に関する Q&A」(以下「税効果 Q&A」という。)
- 監査委員会報告第 66 号「繰延税金資産の回収可能性の判断に関する監査上の取扱い」(以下「監査委員会報告第 66 号」という。)
- 監査委員会報告第 70 号「その他有価証券の評価差額及び固定資産の減損損失に係る税効果会計の適用における監査上の取扱い」(以下「監査委員会報告第 70 号」という。)
- 監査・保証実務委員会実務指針第 63 号「諸税金に関する会計処理及び表示に係る監査上の取扱い」(以下「監査・保証実務委員会実務指針第 63 号」という。)

これらのうち、回収可能性適用指針案に移管される監査委員会報告第 66 号及び監査委員会報告第 70 号を除いた 5 本の実務指針等が、今後の検討対象となる。

5. 第 280 回企業会計基準委員会及び第 1 回専門委員会において、検討の範囲及び進め方として、新たな適用指針を開発するという進め方ではなく、次のとおり審議を進めていくこととされた。

- (1) 専門委員に対し、検討の対象とされた実務指針について、現状の取扱いに関する課題の洗い出しを依頼する。
- (2) 現状の取扱いに関する課題が指摘された論点については、専門委員会において、取扱いの見直しを行うか否かについて審議を行う。
- (3) 特に現状の取扱いに関する課題の指摘がない項目については、原則として、現在の JICPA の実務指針の内容を踏襲し移管する。

【企業会計基準委員会における審議状況】

第 277 回(2013/12/12)

議事要旨(1) 基準諮問会議からの提言

鈴木基準諮問会議副議長より、説明資料[審議事項(1)-1 及び審議事項(1)-2]に基づき、11 月 20 日に開催された第 19 回基準諮問会議において「税効果会計に関する指針」、「リース手法を活用した先端設備等投資支援スキームに係る会計上の取扱い」及び「企業結合に関する会計基準」に係る条件付取得対価の取扱い」を企業会計基準委員会の新規テーマとして提言することが承認された旨、並びに基準諮問会議における新規の会計基準レベルのテーマ及び実務対応レベルのテーマの検討状況の説明がなされた。

説明の後、委員等から発言等はなかった。

最後に、西川委員長より、基準諮問会議からのテーマ提言をなされたことを承った旨、及び、提言を受けた 3 つのテーマの審議の開始については、次回以降の委員会で議論していく旨の発言がなされた。

審議資料(2)より

本資料の目的

1. 本日の委員会において、審議事項(1)-1 のとおり、基準諮問会議から当委員会に対して、3 つの新規テーマの提言があった。本資料では、当該提言の内容について、本委員会の対応方針の案を記載しており、ご意見をいただくことを目的としている。

税効果会計に関する指針

2. 基準諮問会議からの提言は、以下のとおりである。

日本公認会計士協会(以下「JICPA」という。)の「繰延税金資産の回収可能性の判断に関する監査上の取扱い」(監査委員会報告第 66 号)の会計に関する部分について、貴委員会に移管すべく審議を行うことを新規テーマとして提言いたします。なお、当該審議を行う際には、JICPA における税効果会計に関する会計上の実務指針及び他の監査上の実務指針(会計に関する部分)についても、貴委員会に移管すべく審議を行うことを提言いたします。

3. 上記提言は、当委員会から基準諮問会議への調査報告を踏まえたものであり、同提言を受け、税効果会計に関する適用指針の開発を新規テーマとすることとし、JICPA における税効果会計に関する会計上の実務指針及び監査上の実務指針(会計に関する部分)について移管すべく審議を行うこととしてはどうか。

4. 同テーマについては、相当な作業量を要することが想定され、その重要性を踏まえ、新たに税効果会計専門委員会を設置してはどうか。

5. なお、検討にあたっては、現在の JICPA の実務指針が実務に定着していることを考慮すると、その内容を踏襲することを含め検討することが考えられるが、同時に、現状における問題点の指摘についても、実務における影響を十分に考慮して検討を行うことが必要と考えられる。

6. また、専門委員より寄せられた課題は論点が広範にわたっていたため、論点をグルーピングし、

グループ 1(税効果の会計処理に関する論点のうち繰延税金資産の回収可能性に関する論点以外で重要と考えられる論点)、グループ 2(繰延税金資産の回収可能性に関する論点のうち重要と考えられる論点)、グループ 3(グループ 1 及びグループ 2 以外の論点)の順に検討を進めていくこととされた(具体的には(別紙 1)及び審議事項(4)-1 参考資料 1 に記載している。)

7. グループ 1 の下記 4 つの論点については、第 286 回・第 288 回企業会計基準委員会及び第 3 回・第 4 回専門委員会において審議が行われたが、現行の取扱いを見直すかどうかの方向性は検討していない。

- 未実現損益の消去に係る税効果
- 子会社等の留保利益に係る税効果
- 子会社への投資に係る将来加算一時差異の税効果と繰延税金負債の支払可能性
- 税効果会計に適用される税率が変更された場合の取扱い

なお、グループ 3 については、これまでに審議は行われていない。

移管に係る検討の進め方

8. (別紙 1) 及び審議事項(4)-1 参考資料 1 に記載した課題のうち、グループ 2 の論点については先行して適用指針を開発することとし、回収可能性適用指針案を公表した。当該適用指針案の審議の過程では、繰延税金資産の回収可能性に関連する注記事項が議論となったが、審議の結果、回収可能性適用指針案では繰延税金資産の回収可能性に関する注記事項を追加する提案を行わず、他の実務指針の移管に係る審議を行う際に、税効果会計に関する注記事項の見直しを行うこととした。

また、会計処理と開示を同時に検討すべきであるという意見を踏まえ、当該移管に係る審議は速やかに進めていく予定であることを、コメントの募集において示している。

9. 今回の移管において、組織再編など個別の特定の取引に関する取扱いが含まれるグループ 3 のすべての課題を検討範囲に含める場合、検討が完了するまでには相当の時間を要することが見込まれる。開示に関する検討経緯を踏まえると、繰延税金資産の回収可能性に関する注記事項を速やかに適用するために、(別紙 1) 及び審議事項(4)-1 参考資料 1 に記載した課題のうち、早急に対応すべき論点に限定して検討を行い、早期に JICPA の実務指針を ASBJ の適用指針等として移管することが考えられるがどうか。

なお、この場合、今回、対応しなかった論点については将来の検討課題とすることが考えられるがどうか。

(中略)

実務上一定の課題が識別されている論点

12. 以下が該当すると考えられる。

(1) 税効果会計に適用される税率(公布日基準)の取扱い

13. 上記については、多くの企業に影響を及ぼす論点であり、かつ、すでに実務上一定の課題が識別されている論点であるため、早急に対応すべき論点に該当すると考えられるがどうか。

第 316 回(2015/07/24)

議事要旨(3) 税効果会計に関する実務指針(繰延税金資産の回収可能性に関する事項を除く)の移管

冒頭、小賀坂副委員長より、税効果会計に関する日本公認会計士協会の実務指針(繰延税金資産の回収可能性に関する事項を除く)の移管についての審議を行う旨が説明され、その後、淡河専門研究員より、審議資料に基づき詳細な説明がなされた。(後略)

第 325 回(2015/12/04)

議事要旨(3) 企業会計基準適用指針公開草案「税効果会計に適用する税率に関する適用指針(案)」【公表議決】

冒頭、小野委員長より企業会計基準適用指針公開草案「税効果会計に適用する税率に関する適用指針(案)」については、本日の審議の後、公表の議決を行いたい旨の説明があった。引き続き、小賀坂副委員長より、今回の公開草案に関するこれまでの検討経緯等の説明がなされ、また、淡河専門研究員より、審議資料に基づき「税効果会計に適用する税率に関する適用指針(案)」の文案に関する前回の委員会後の修正箇所の説明がなされた。(中略)

審議の後、採決が行われ、上記事項に関する修正及び字句等の修正については委員長に一任する前提で、出席した委員 13 名全員の賛成により、企業会計基準適用指針公開草案「税効果会計に適用する税率に関する適用指針(案)」を公表することが承認された。

企業会計基準公開草案第 59 号「法人税、住民税及び事業税等に関する会計基準(案)」

(2016/11/9)

【(企業会計)基準諮問会議における審議状況】

基準諮問会議 新規テーマに関する提言

平成 25 年 11 月 20 日に開催された第 19 回基準諮問会議において審議の結果、以下のとおり、企業会計基準委員会の審議テーマに関する提言をとりまとめましたので、ご検討賜りますようお願い申し上げます。

1. 税効果会計に関する指針

日本公認会計士協会(以下「JICPA」という。)の「繰延税金資産の回収可能性の判断に関する監査上の取扱い」(監査委員会報告第 66 号)の会計に関する部分について、貴委員会に移管すべく審議を行うことを新規テーマとして提言いたします。なお、当該審議を行う際には、JICPA における税効果会計に関する会計上の実務指針及び他の監査上の実務指針(会計に関する部分)についても、貴委員会に移管すべく審議を行うことを提言いたします。

(提言の経緯)

平成 24 年 11 月に開催された第 16 回基準諮問会議において「繰延税金資産の回収可能性(JICPA 監査委員会報告第 66 号関連)」に関する新規テーマの提案を受け、その後、平成 25 年 3 月に開催された第 17 回基準諮問会議及び平成 25 年 7 月に開催された第 18 回基準諮問会議において検討が行われた。その結果、貴委員会に本件に関する調査の依頼を行った。

平成 25 年 11 月に開催された第 19 回基準諮問会議において、貴委員会より、当該調査に関する報告を受け(参考資料 1)、当該報告に以下の記載が含まれている。

「監査委員会報告第 66 号の会計処理に関する部分については、今回の基準諮問会議における議論及び本調査報告を踏まえ、ASBJ に移管すべく審議を行うことが適切と考えられる。その際、税効果関係の実務指針である会計制度委員会の実務指針、監査・保証実務委員会の実務指針双方について審議を行うことが適切と考えられる。」

第 19 回基準諮問会議では、これらの記載に賛同する意見が多く聞かれ、上記の新規テーマの提言を行うこととなった。

【企業会計基準委員会における審議状況】

(註)

税効果会計に係る指針の見直しに関する検討は第 329 回からスタートしている。

第 340 回(2016/07/13)

議事要旨(4) 税効果会計に係る指針の見直しに関する検討

冒頭、小賀坂副委員長より、税効果会計に係る指針の見直しに関する検討に関する審議を行う旨が説明され、引き続き、淡河専門研究員より審議資料に基づき詳細な説明がなされた。(後略)

第 344 回(2016/09/09)

議事要旨(7) 税効果会計に係る指針の見直しに関する検討

冒頭、小賀坂副委員長より、税効果会計に係る指針の見直しに関する検討のうち、「諸税金に関する会計処理及び表示に係る監査上の取扱い」(以下「監査保証実務指針第 63 号」という。)の移管に関する審議を行う旨が説明され、引き続き、淡河専門研究員より審議資料に基づき詳細な説明がなされた。(中略)

最後に、事務局より、本会計基準(案)については、他の税効果会計に関する適用指針等よりも先行して公開草案を公表する方向で、さらに検討を進める旨の回答がなされた。

(参考)第 341 回審議資料(5)-1 より

前回までの検討事項

1. 税効果会計専門委員会(以下「専門委員会」という。)では、日本公認会計士協会(JICPA)から公表されている税効果会計に関する会計上の実務指針及び監査上の実務指針(会計処理に関する部分)(以下「実務指針」という。)について、第 329 回企業会計基準委員会及び第 30 回専門委員会以降、監査委員会報告第 66 号及び監査委員会報告第 70 号を除いた以下の実務指針を ASBJ に移管すべく審議を行っている。

(1)会計制度委員会報告第 6 号「連結財務諸表における税効果会計に関する実務指針」(以下「連結税効果実務指針」という。)

(2)会計制度委員会報告第 10 号「個別財務諸表における税効果会計に関する実務指針」(以下「個別税効果実務指針」という。)

(3)会計制度委員会報告第 11 号「中間財務諸表等における税効果会計に関する実務指針」

(4)会計制度委員会「税効果会計に関する Q&A」(以下「税効果 Q&A」という。)

(5)監査・保証実務委員会実務指針第 63 号「諸税金に関する会計処理及び表示に係る監査上の取扱い」(以下「監査保証実務指針第 63 号」という。)

2.上記の(1)から(5)について、早急に対応すべきものとして検討を進める論点の検討状況は、以下のとおりである。

早急に対応すべき論点	企業会計基準委員会	専門委員会
(1) 開示	第 329 回 (2016 年 2 月 10 日) 第 330 回 (2016 年 2 月 24 日) 第 332 回 (2016 年 3 月 23 日) 第 334 回 (2016 年 4 月 21 日)	第 30 回 (2016 年 2 月 4 日) 第 31 回 (2016 年 2 月 22 日) 第 32 回 (2016 年 3 月 7 日) 第 33 回 (2016 年 4 月 15 日)
(2) 連結納税と企業結合における税効果会計の整合性	本日	第 33 回 (2016 年 4 月 15 日) 第 36 回 (2016 年 6 月 28 日)
(3) 繰延税金負債の支払可能性	第 337 回 (2016 年 5 月 31 日) 本日	第 34 回 (2016 年 5 月 12 日) 第 36 回 (2016 年 6 月 28 日)
(4) 子会社の留保利益に係る税効果 (連結税効果実務指針における定めとの整合性)	同 上	同 上
(5) 関連会社の留保利益等に係る税効果	同 上	同 上
(6) 未実現損益の消去に係る税効果 (繰延法か資産負債法か)	第 338 回 (2016 年 6 月 16 日) 本日	第 34 回 (2016 年 5 月 12 日) 第 36 回 (2016 年 6 月 28 日)

3. また、第 340 回企業会計基準委員会(2016 年 7 月 13 日)及び第 35 回・第 36 回専門委員会(201 年 6 月 10 日・2016 年 6 月 28 日)では、第 1 項のうち、監査保証実務指針第 63 号について、仮に「法人税、住民税及び事業税等に関する会計基準(案)」(以下「法人税等会計基準(案)」という。)として移管する場合の審議を行った。

第 346 回(2016/10/06)

議事要旨(3) 税効果会計に係る指針の見直しに関する検討

冒頭、小賀坂副委員長より、税効果会計に係る指針の見直しに関する検討のうち、「諸税金に関する会計処理及び表示に係る監査上の取扱い」(以下「監査保証実務指針第 63 号」という。)の移管に関する審議を行う旨が説明され、引き続き、淡河専門研究員より審議資料に基づき詳細な説明がなされた。(後略)

第 347 回(2016/10/21)

議事要旨(3) 税効果会計に係る指針の見直しに関する検討

冒頭、小賀坂副委員長より、税効果会計に係る指針の見直しに関する検討のうち、「諸税金に関する会計処理及び表示に係る監査上の取扱い」の移管に関する審議を行う旨が説明され、引き続き、淡河専門研究員より審議資料に基づき、法人税、住民税及び事業税等に関する会計基準(仮称)の文案(以下「法人税等会計基準(案)」という。)、及び、コメント募集及び公開草案の概要(案)等に関する詳細な説明がなされた。(中略)

最後に、事務局より、次回以降の委員会で公開草案の公表承認に関する審議を行う旨の説明がなされた。

第 348 回(2016/11/04)

議事要旨(2) 企業会計基準公開草案「法人税、住民税及び事業税等に関する会計基準(案)」

【公表議決】

冒頭、小賀坂副委員長より、企業会計基準公開草案「法人税、住民税及び事業税等に関する会計基準(案)」について、本日の審議の後、公表の議決を行いたい旨の説明があった。引き続き、淡河専門研究員より企業会計基準公開草案「法人税、住民税及び事業税等に関する会計基準(案)」の文案に関して前回の委員会後の修正箇所の説明、及び、前田ディレクターよりコメント募集期間を2 か月とする旨の説明がなされた。(中略)

審議の後、採決が行われ、具体的な字句等の修正については委員長に一任する前提で、出席した委員 13 名全員の賛成により、企業会計基準公開草案「法人税、住民税及び事業税等に関する会計基準(案)」を公表することが承認された。

企業会計基準公開草案第 56 号(企業会計基準第 12 号の改正案)「四半期財務諸表に関する会計基準(案)」および企業会計基準適用指針公開草案第 51 号(企業会計基準適用指針第 14 号の改正案)「四半期財務諸表に関する会計基準の適用指針(案)」(2014/2/25)

【基準開発に至った経緯】

平成 25 年 1 月に公表された企業会計基準公開草案第 49 号「企業結合に関する会計基準(案)」及び関連する他の会計基準等の改正案に対するコメントにもとづいて発議されたものと考えられる。この問題に関する直接的なテーマ提言は存在しない。

【(企業会計)基準諮問会議における審議状況】

第 267 回(2013/06/27)

議事要旨(6) 企業結合(ステップ 2)の検討

冒頭、新井副委員長(専門委員長)より、企業結合(ステップ 2)について、公開草案に寄せられたコメントを踏まえ、注記事項に関する論点及び適用時期について審議いただきたい旨の説明があり、その後、村田専門研究員より、説明資料[審議事項(6)-1 から(6)-3]に基づき、詳細な説明がなされた。(後略)

第 267 回審議資料(6)-1 より

I. 検討の経緯

1. 平成 25 年 1 月に企業会計基準公開草案第 49 号「企業結合に関する会計基準(案)」及び関連する他の会計基準等の改正案を公表した。公開草案に対するコメントを平成 25 年 3 月 15 日に締切り、公開草案に寄せられたコメントを分析し対応案の検討を行っている。(中略)

III. 本日検討を行う論点

3. 本日は、以下の論点に関して検討を行う。

(1) 注記事項に関する論点……………審議事項(6)ー2

- 取得関連費用の注記
- 暫定的な会計処理の見直しの内容の注記
- 非支配株主との取引に係る親会社の持分変動表の注記
- 会計方針の変更による影響額の注記

(2) 適用時期及び経過措置……………審議事項(6)ー3

- 適用時期(連結会計基準案第 39 項に定める表示方法に係る事項)(後略)

第 267 回審議資料(6)-2 より

1. 公開草案における注記事項に関する提案に対して、以下のようなコメントが寄せられた。

公開草案の提案①

(企業結合会計基準案第 49 項)

取得とされた企業結合の注記事項

(3)取得原価の算定等に関する事項

④取得原価に含められなかった取得関連費用

(上記の提案に対して)寄せられたコメント(要約)

- 作成者側に会計処理の選択の余地が無いにも関わらず注記を要求する必要性があるのか疑問である。
- 重要性があれば追加情報で開示することで足りる。四半期においても同様である。
- 開示すべき取得関連費用の範囲を明確にすべきである。

公開草案の提案②

(企業結合会計基準案第 49-2 項)

企業結合年度の翌年度において、暫定的な会計処理の確定に伴い、取得原価の当初配分額に重要な見直しがなされた場合には、当該見直しがなされた事業年度において、その見直し内容及び金額を注記する。

(上記の提案に対して)寄せられたコメント(要約)

- 過年度に遡り基本財務諸表が再表示されるので本来無用のはずである。四半期においても同様である。

II 取得関連費用の注記

検討

2. 取得関連費用は、国際的な会計基準では、企業結合とは別の取引であり、また、直接費は取得原価に含まれるが間接費は除かれるのは不整合であるという考え方から、発生時の費用として会計処理されてきた。現行の日本基準の実務においては、取得関連費用のどこまでを取得原価の範囲とするかについて議論となることが多いという問題点がこれまでも指摘されており、こうした問題点の解消と国際的な会計基準とのコンバージェンスを目的として今回の公開草案の提案となっている。

3. 公開草案において、取得関連費用の注記を提案した理由は以下のとおりである。

- ✓ 取得関連費用の金額は、企業結合の性質や、当該取得の財務上の影響を評価するために重要な情報である。
- ✓ 国際的な会計基準においても取得関連費用の注記が要求されている(IFRS 第 3 号 B64 項 (m)、ASC805-10-50-2f)。
- ✓ 現行の会計基準においても取得原価及びその内訳として開示が要求されている(企業結合会計基準第 49 項(3)①)。

4. 企業結合における取得関連費用は、金額的に重要な場合には企業結合の実態を把握するに

あたり有用な情報であり、また、開示されることにより、国際的な会計基準を採用する企業との比較可能性を高めるものと考えられる。ただし、現行基準における問題点の指摘を踏まえ、注記事項として開示を求める趣旨及び作成者の負担を勘案し、取得関連費用の注記を重要なものに限って求めることでどうか。

5. 注記対象となる取得関連費用としては、社内の人件費等の内部費用は含まないとするのが考えられるがどうか。

6. なお、四半期会計基準においては、開示の適時性が重視されているため、企業結合に関する事項の注記の要求事項は現行基準においても年度に比べて簡略化されている。よって、四半期財務諸表の性格を考慮して取得関連費用についての注記は、四半期段階では求めないことかどうか。

7. 6月20日開催の企業結合専門委員会では、年度及び四半期の取扱いについて事務局案に賛成する意見が出された。

Ⅲ 暫定的な会計処理の確定による取得原価の配分額の見直しの内容の注記

検討

8. 公開草案において暫定的な会計処理の確定による取得原価の配分額の見直し内容及び金額の注記を提案した理由は以下のとおりである。

- ✓ 暫定的な会計処理の確定による取得原価の配分額の重要な見直しが行われた場合、のれんや受け入れた資産、引き受けた負債の金額に重要な変動が生じることとなるため、時系列比較を行うにあたり、取得原価の配分額の見直し内容及び金額の情報は重要な情報と考えられる。
- ✓ 国際的な会計基準においても、取得原価の配分額の見直しの性質及び金額を注記することが要求されている(IFRS第3号B67項(b)(iii)、ASC805-10-50-6c)。
- ✓ 現行の会計基準においても、企業結合年度の翌年度以降において取得原価の配分額に重要な修正がなされた場合には、当該修正がなされた事業年度において、その修正内容及び金額を注記することとされている(企業結合会計基準第49項(4)③)。

9. 暫定的な会計処理の確定による取得原価の配分額の見直しは、比較情報として開示される過年度の基本財務諸表に反映されているので、注記は不要というコメントが寄せられているが、すでに前年度に公表済みの基本財務諸表との関係で、どのような項目で取得原価の配分額の重要な見直しがなされたのかの情報は、時系列情報の分析という面で有用である。したがって、公開草案の提案どおり、暫定的な会計処理の確定に伴い取得原価の当初配分額に重要な見直しがなされた場合には、その見直し内容及び金額の注記を求めることでどうか。また、四半期報告書の中で開示される比較情報についても、同様の対応をとることでどうか(四半期財務諸表での取扱いの検討は別紙参照)。

10. 6月20日開催の企業結合専門委員会では、既に公表済みの前年度の基本財務諸表と比較情報として開示される前年度の基本財務諸表で大きく変わる場合には、年度と四半期ともに、注記を求めるべきであるという意見が多く出された。

別紙) 暫定的な会計処理の確定についての四半期財務諸表上での取扱いの検討

1. 四半期連結財務諸表(連結子会社がない場合には四半期個別財務諸表)においては、暫定的な処理の確定のタイミングによって、以下のようなケースが考えられる(企業結合はそれぞれの四半期中で行われたものと想定)。

	前第3四半期	前第4四半期	当第1四半期	当第2四半期	当第3四半期
①	暫定的な処理				確定処理
②		暫定的な処理			確定処理
③			暫定的な処理		確定処理

それぞれのケースにおける暫定的な処理の確定した四半期(当第3四半期)での開示は以下のように整理できる(連結四半期損益計算書については累計期間での開示を前提としているが、四半期会計期間の開示を行っている場合も同様である)。

①のケース	四半期連結貸借対照表	・比較情報としての前年度末の連結貸借対照表: 暫定的な会計処理の確定による取得原価の配分額を反映
	四半期連結損益計算書	・比較情報としての前第3四半期累計期間: 暫定的な会計処理の確定による取得原価の配分額を反映 ・当第3四半期累計期間: 暫定的な会計処理の確定による取得原価の配分額を反映
②のケース	四半期連結貸借対照表	①のケースと同じ
	四半期連結損益計算書	・比較情報としての前第3四半期累計期間: 企業結合前のため、前期に開示したもの ・当第3四半期累計期間: 暫定的な会計処理の確定による取得原価の配分額を反映
③のケース	四半期連結貸借対照表	・比較情報としての前年度末の連結貸借対照表: 企業結合前のため、前連結会計年度末の連結貸借対照表
	四半期連結損益計算書	②のケースと同じ

2. 前項の整理を前提として、暫定的な処理の確定した四半期において、注記の必要性を検討する必要があると考えられる。

まず、比較情報として開示される前年度の連結貸借対照表である。①及び②のケースでは、比較される前年度の連結貸借対照表は暫定的な会計処理の確定による取得原価の配分額を反映したものであり、公表済みの前年度の連結貸借対照表とは異なっているが、確定した当第3四半期において、暫定的な会計処理の内容及び金額の注記が必要かどうか。

次に、比較情報として開示される四半期連結損益計算書についてである。暫定的

な会計処理の確定の影響を受ける①のケースでは、暫定的な会計処理の確定による影響額の注記が必要かどうか。

3. さらに、すべてのケースにおいて、すでに公表済みの当期の第1と第2四半期連結財務諸表に関する取扱いを整理しておく必要がある。いずれの場合も、既に公表済みの各四半期の連結損益計算書及び連結四半期貸借対照表は暫定的な会計処理の確定による取得原価の配分額の見直しが行われている。しかし、四半期報告書で比較情報としては開示されていないことや、開示の適時性の要請も考慮して、影響額の開示は求めないことかどうか。³

なお、翌年度の第1四半期と第2四半期においては、比較情報として開示される当第1四半期と第2四半期の四半期連結財務諸表には暫定的な会計処理の確定による取得原価の配分額の見直しが反映されることになると考えられる。

【企業会計基準委員会における審議状況】

第 281 回(2014/02/07)(*)この回は公表された議事録なし

審議資料(3)-1 より引用

プロジェクト 企業結合

項目 企業結合会計基準の改正に伴う四半期会計基準の改正

(暫定的な会計処理の確定についての取扱い)

1. 平成 25 年 9 月 13 日に公表された改正企業会計基準第 21 号「企業結合に関する会計基準」(以下「平成 25 年改正企業結合会計基準」という。)において、暫定的な会計処理の確定が企業結合年度の翌年度に行われた場合には、比較情報としての有用性を高めるため、国際的な会計基準と同様、企業結合年度に当該確定が行われたかのように会計処理を行い、企業結合年度の翌年度の財務諸表と併せて企業結合年度の財務諸表を表示するときには、当該企業結合年度の財務諸表に暫定的な会計処理の確定による取得原価の配分額の見直しを反映させることとしている(平成 25 年改正企業結合会計基準(注 6))。
2. また、平成 25 年改正企業結合会計基準においては、企業結合年度の翌年度において、暫定的な会計処理の確定に伴い、取得原価の当初配分額に重要な見直しがなされた場合には、当該見直しがなされた事業年度において、その見直し内容及び金額を注記することとしている(平成 25 年改正企業結合会計基準第 49-2 項)。
3. さらに、四半期財務諸表における当該注記の要否については、第 267 回企業会計基準委員会及び第 88 回企業結合専門委員会において、暫定的な会計処理の確定した四半期以降における四半期財務諸表と併せて表示される企業結合年度の四半期損益計算書及び前年度末の要約貸借対照表(四半期報告書の中で開示される比較情報)を対象として検討が行われた(第 267 回企業会計基準委員会 審議事項(6)-2)。

審議の結果、どのような重要な見直しが行われたかという情報は、財務諸表利用者にとって有用であることから、以下のとおり四半期財務諸表においても注記を求めることとしている(企業会計基準適用指針第 14 号「四半期財務諸表に関する会計基準の適用指針」第 66 項(2)②)。

(四半期会計基準の改正に関する審議内容)

4. 企業会計基準第 12 号「四半期財務諸表に関する会計基準」(以下「四半期会計基準」という。)において、会計方針の変更に伴う会計処理についての取扱い(遡及適用)が明記されている一方、暫定的な会計処理の確定による取得原価の配分額の見直しを反映する点については明示されていないことから、財務諸表作成者から会計処理の明確化を求める意見が寄せられている。
5. 上記の指摘を踏まえ、四半期会計基準において、企業結合に係る暫定的な会計処理の確定した四半期会計期間においては、企業結合会計基準(注 6)に準じて、企業結合日の属する四半期会計期間に遡って当該確定が行われたかのように会計処理を行うことを明記することとしてはどうか。
6. また、企業結合に係る暫定的な処理の確定した四半期会計期間においては、企業結合に係る暫定的な処理を行った四半期会計期間では暫定的な会計処理を行った旨の注記を求めているこ

とと平仄をとるため、暫定的な処理が確定した旨の注記を求めることとしてはどうか。

7. なお、暫定的な会計処理の確定した四半期会計期間における四半期財務諸表と併せて表示される企業結合年度の四半期損益計算書及び前年度末の要約貸借対照表については、比較情報としての有用性を高めるため、企業結合時に遡って当該確定が行われたかのような会計処理を反映しており、前年度に公表した暫定的な処理に基づく四半期財務諸表や前年度末の貸借対照表とは重要な違いが生じる場合がある。このような場合、第3項に記載のとおり、四半期報告書の中で開示される比較情報についても、暫定的な会計処理の確定に伴い、取得原価の当初配分額に重要な見直しがなされた場合には、その見直し内容及び金額の注記を求めることとするという整理を行っている。今回、四半期会計基準上、注記が求められるケースをより明確にするための対応を合わせて図ることとしてはどうか。

第282回(2014/02/24)

議事要旨(3) 企業会計基準公開草案「四半期財務諸表に関する会計基準(案)」及び企業会計基準適用指針公開草案「四半期財務諸表に関する会計基準の適用指針(案)」【公表議決】

冒頭、西川委員長より、企業会計基準公開草案「四半期財務諸表に関する会計基準(案)」及び企業会計基準適用指針公開草案「四半期財務諸表に関する会計基準の適用指針(案)」について、審議の後、公表を決議する予定であることが説明された。引き続き、新井副委員長(専門委員長)より公開草案の概要及びコメント募集期間についての説明がなされ、また、村田専門研究員より、改正文案についての説明がなされた。

説明の後、委員等から発言はなかった。

審議の後、採決が行われ、字句等の修正については委員長に一任する前提で、委員14名全員の賛成により、企業会計基準公開草案「四半期財務諸表に関する会計基準(案)」及び企業会計基準適用指針公開草案「四半期財務諸表に関する会計基準の適用指針(案)」を公表することが承認された。

実務対応報告公開草案第 49 号(実務対応報告第 18 号の改正案)「連結財務諸表作成における在外子会社等の会計処理に関する当面の取扱い(案)」および実務対応報告公開草案第 50 号(実務対応報告第 24 号の改正案)「持分法適用関連会社の会計処理に関する当面の取扱い(案)」(2016/12/22)

【(企業会計)基準諮問会議における審議状況】

第 25 回(2015/11/12)

審議資料(1)-1

項目 今回の基準諮問会議における新規テーマの提案(2)〈実務対応レベル〉

提案者: 日本経済団体連合会

(テーマ)

親会社が日本基準、国内子会社が IFRS 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の取扱いの明確化

(提案理由)

日本において IFRS 適用企業が増加する中、親会社が日本基準、国内連結子会社が IFRS を適用するケースが生じている。

ここで、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、18 号)においては、在外子会社の財務諸表が、IFRS(米国基準)に準拠して作成されている場合には、日本基準と IFRS(米国基準)との主要な 4 項目の差異を除き、IFRS(米国基準)に準拠して作成された財務諸表を、連結決算手続上利用できるとされている。

親会社が日本基準を適用する場合に、IFRS を適用する子会社が海外にあれば 18 号を適用して IFRS で作成した財務諸表を連結手続上利用できるのに対し、IFRS を適用する子会社が国内にある場合には 18 号を適用できないとすれば、実務上の不整合が生じることとなるので、IFRS を適用する子会社が国内にある場合にも、18 号に準じた取扱いができるよう措置していただきたい。

(具体的内容)

18 号の趣旨は、日本基準と IFRS(米国基準)とのコンバージェンスが進む中で、親会社が日本基準を適用する場合に、IFRS(米国基準)を適用する子会社が海外にあれば、IFRS(米国基準)で作成された財務諸表を連結手続上利用することを許容するというものであり、この趣旨は、IFRS を適用する子会社が海外にある場合のみならず、IFRS を適用する子会社が国内にある場合にも当てはまるものであり、両者の取扱いを異にする理由はない。

18 号が在外子会社を焦点とした取扱いであるのは、18 号が作られた当初は、日本における IFRS の適用が認められておらず、親会社が日本基準・国内子会社が IFRS という状況を想定していなかったからであり、日本において IFRS の適用が進展する中で、斯様な状況が生まれた以上、実務対応報告において手当てする必要があると思料する。

現時点において、ニーズはそれほど大きいものではないが、金融庁が IFRS 任意適用の要件を緩和し、非上場会社等も IFRS を適用することが出来るようになったことから、今後も親会社が日本基準・国内子会社が IFRS という状況が生まれる可能性がある。日本基準から IFRS に移行した企業が、連結ベースで日本基準の作成を続け、2重に決算を行うことは、実務的に大きな負荷となり、IFRS を適用するディスインセンティブとなる。IFRS 任意適用の障害とならないためにも、親会社が日本基準、国内子会社が IFRS 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の取扱いを 18 号において明確化して頂きたい。

(事務局対応案)

実務対応報告第 18 号に関する取扱いについて見直しを要望するものである。実務対応報告第 18 号については、本年 3 月 26 日に公表した改正実務対応報告第 18 号において、「IFRS 第 9 号における、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の公正価値の変動におけるノンリサイクリング処理等を修正項目として追加するか否かについて、今後、検討を行う予定である。」とされ、今後、ASBJ において見直しが予定されている。よって、ASBJ において今後予定されている当実務対応報告の見直しの中に、本テーマの検討を含めて頂くこととしてはどうか。

【企業会計基準委員会における審議状況】

第 324 回(2015/11/20)

議事要旨(1) 基準諮問会議からの提言

野崎基準諮問会議議長より、説明資料[審議事項(1)-1]及び[審議事項(1)-2]に基づき、11月12日に開催された第25回基準諮問会議において、「公共施設等運営権に係る会計上の取扱いについて」及び「確定給付企業年金の新たな仕組みである「リスク分担型 DB(仮称)」に係る会計上の取扱いについて」を企業会計基準委員会の新規テーマとして提言することが承認された旨、及び基準諮問会議におけるその他の審議状況について説明がなされた。(中略)

- ある委員より、次のコメントがあった。
- その他の審議状況として挙げられた、国内子会社が IFRS を適用している場合の実務対応報告第 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」の明確化に関しては、論点が明確であり、財務諸表作成者にとっても、財務諸表利用者にとっても有用な情報が提供され则认为られるため、基準諮問会議の提案内容に同意する。
これに対して、事務局より、次の回答がなされた。
- 基準諮問会議から、可能な限り速やかに実施することが提案されており、事務局としては、今後の進め方を検討していく。

(註)

「提言」という表現はとられていないものの、既に予定されている実務対応報告第 18 号の見直しに際してはこのテーマの検討も含めるべし、という形で検討が要望されている。

【参考】2016年3月26日公表 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」

https://www.asb-j.jp/wp-content/uploads/sites/4/zaigai_2015_1.pdf

平成 27 年改正

(前略)なお、審議の過程では、本実務対応報告を平成 18 年に公表した後に新規公表又は改正された国際財務報告基準及び米国会計基準の主なものについて、修正項目に追加すべき項目があるか否かの検討を行った。この結果、国際財務報告基準第 9 号「金融商品」(以下「IFRS 第 9 号」という。)における、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の公正価値の変動におけるノンリサイクリング処理等を修正項目へ追加するかどうかを検討されたが、IFRS 第 9 号については、現状、欧州及び米国の在外子会社では基本的に用いられておらず、影響が少ないとされること、及び我が国の会計基準に共通する考え方と異なる場合に他の修正項目等との整合性を図った上で修正項目とするか否か等を整理することには時間を要することから、平成 27 年改正実務対応報告では、当面の対応として、米国の非公開会社におけるのれんに関する会計基準の改正のみを対象とすることとした。なお、IFRS 第 9 号における、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の公正価値の変動におけるノンリサイクリング処理等を修正項目として追加するか否かについて、今後、検討を行う予定である。

第 345 回(2016/09/23)

議事要旨 (4) 実務対応報告第 18 号の見直しに関する検討

冒頭、小賀坂副委員長より、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。)の見直しに関する検討についての審議を行う旨が説明され、引き続き、前田ディレクターより審議資料に基づき詳細な説明がなされた。(後略)

第 345 回 審議資料(4)-1 より抜粋

本資料の目的

1. 2015 年 3 月 26 日に公表した実務対応報告第 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。)の改正において、「IFRS 第 9 号における、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の公正価値の変動におけるノンリサイクリング処理等を修正項目として追加するか否かについて、今後、検討を行う予定である。」とされていた。
2. また、2015 年 11 月 20 日開催の第 324 回企業会計基準委員会において、基準諮問会議か ASBJ に対して、親会社が日本基準、国内子会社が IFRS 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の取扱いの明確化に関して、ASBJ において今後予定されている実務対応報告第 18 号の見直しの中に、本テーマの検討を含めて頂きたいとの要望があった。当該要望には、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。)における国内関連会社の取扱いの検討も含まれる。
3. 上記を踏まえ、実務対応報告第 18 号及び実務対応報告第 24 号の見直しの検討を行うこととする。

第 348 回(2016/11/04)

議事要旨 (4) 実務対応報告第 18 号の見直しに関する検討

冒頭、小賀坂副委員長より、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。)の見直しに関する検討についての審議を行う旨が説明され、引き続き、前田ディレクターより 審議資料に基づき詳細な説明がなされた。(後略)

第 350 回(2016/12/02)

(6) 実務対応報告第 18 号の見直しに関する検討

小賀坂副委員長及び前田ディレクターより、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」について国内子会社等が IFRS を適用している場合の取扱いを反映した公開草案を先行して公表したい旨の説明がなされ、第 94 回実務対応

専門委員会(平成 28 年 11 月 22 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。
なお、次回以後の委員会において、実務対応報告の公開草案の公表承認に関する審議を行いたい旨が説明された。

審議資料(6)-1 より

本資料の目的

1. 第 91 回・第 92 回・第 94 回実務対応専門委員会(2016 年 9 月 8 日・10 月 24 日・11 月 22 日開催)及び第 345 回・第 348 回企業会計基準委員会(2016 年 9 月 23 日・11 月 4 日開催)において、以下の点から、実務対応報告第 18 号及び実務対応報告第 24 号の見直しの検討を行っている。

(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

2. 上記を踏まえ、引き続き実務対応報告第 18 号及び実務対応報告第 24 号の見直しの検討を行うこととする。

本日の審議事項

(今後の進め方)

3. 第 1 項(2)の修正項目の検討において、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は次の提案を行っている。

(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、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

4. これまでの議論において、前項(1)については、減損会計の適用に関する実務上の負荷の観点から事務局提案に懸念する意見が聞かれている。また、前項(2)については、減損会計の適用及び株式の保有目的の判定に関する実務上の負荷の観点から事務局提案(案 1、案 3)に反対する意見が聞かれている。

5. 一方、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以降、財務諸表作成者に対しアウトリーチを実施しており、主に以下の意見が強く聞かれている。

(1) 「株式の公正価値による差額を当期純利益に計上する処理」に関しては、特に当期純利益の有用性の観点から、修正国際基準において「削除又は修正」した 2 項目と深く関連するものと理解

している。仮に実務対応報告第 18 号において修正項目として取り扱われない場合には、これまで我が国が国際的な意見発信において主張してきたスタンスと大きく異なることとなり、受け入れ難い対応である。

(2) 実務的に減損会計の適用に関する懸念は理解できるが、これまでの主張が覆る結論は、諸外国から我が国のスタンスが問われることが懸念される。修正項目として取り扱った上で、実務的に実現可能な対応の方向性を議論すべきである。

6. これらの意見を踏まえると、修正項目に関しては、子会社や関連会社においてどの程度の負荷を要するかについて、今後、財務諸表作成者等に対して幅広く調査してデータを収集した上で、修正項目の要否を判断することが考えられる。

この調査には一定程度の時間を要する一方で、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は早期適用に関するニーズの可能性を踏まえると、年内に公開草案を公表して、3 月までに最終化することが望まれる。

よって、今後の進め方として、第 1 項(1)及び(2)に記載した検討事項を切り離し、まずは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のみ改正する公開草案を出すこととしてはどうか。

また、修正項目に関する検討は、財務諸表作成者等に対する調査を実施し、国内子会社等に関する改正公開草案の最終基準化後、速やかに対応を図っていくことかどうか。

第 351 回(2016/12/20)

(2) 実務対応報告公開草案「連結財務諸表作成における在外子会社等の会計処理に関する当面の取扱い(案)」【公表議決】

小賀坂副委員長及び前田ディレクター より、実務対応報告公開草案「連結財務諸表作成における在外子会社等の会計処理に関する当面の取扱い(案)」及び実務対応報告公開草案「持分法適用関連会社の会計処理に関する当面の取扱い(案)」について説明がなされ、審議・採決が行われた。採決の結果、字句等の修正は委員長に一任することを前提に、出席委員全員の賛成をもって公表することが承認された。

企業会計基準公開草案第 68 号「会計上の見積りの開示に関する会計基準(案)」および企業会計基準公開草案第 69 号(企業会計基準第 24 号の改正案)「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(案)」(2019/10/30)

【基準開発に至った経緯などに関する参考情報】

(専門研究員による解説 II 本公開草案公表の経緯より)

2016 年 3 月及び 2017 年 11 月、公益財団法人財務会計基準機構内に設けられている基準諮問会議に対して、国際会計基準審議会(IASB)が 2003 年に公表した国際会計基準(IAS)第 1 号「財務諸表の表示」(以下「IAS 第 1 号」という。)第 125 項において開示が求められている「見積りの不確実性の発生要因」について、財務諸表利用者にとって有用性が高い情報として日本基準においても注記情報として開示を求めることを検討するよう要望が寄せられた。

その後、2018 年 11 月に開催された第 397 回企業会計基準委員会において、基準諮問会議より、見積りの不確実性の発生要因に係る注記情報の充実について検討することが ASBJ に提言された。本公開草案は、この提言を受けて審議を行った結果、公表に至ったものである。

【(企業会計)基準諮問会議における審議状況】

第 34 回(2018/11/12)

(議事要旨 1)テーマの提言について

(前回までの基準諮問会議における提案について)

FASF 渡部企画・開示室長より、前回までの基準諮問会議において市場関係者より提案されたテーマのうち、「企業結合会計:暫定的な会計処理の確定時における比較年度の財務諸表に関する取り扱い」については、引き続き実務対応専門委員会において新規テーマ評価が行われている旨説明があった。

次に、『「経営者が会計方針を適用する過程で行った判断」及び「見積りの不確実性の発生要因」に関する注記情報の充実』については、ASBJ のディスクロージャー専門委員会での検討結果を踏まえ、「経営者が会計方針を適用する過程で行った判断」の開示についてはテーマ提言に至らないものの、「関連する会計基準等の定めが明らかでない場合に採用した会計処理の原則及び手続」及び「見積りの不確実性の発生要因」に関する注記情報の充実について、ASBJ の新規テーマとして提言することを提案する旨の説明がなされた。続いて、川西ディスクロージャー専門委員会委員長より、ディスクロージャー専門委員会による検討内容の説明がなされた。(中略)

これらの意見を受け、議長より、ASBJ のディスクロージャー専門委員会の検討結果に基づき、「経営者が会計方針を適用する過程で行った判断」の開示については、新規テーマとして提言しないこと、「関連する会計基準等の定めが明らかでない場合に採用した会計処理の原則及び手続」及び「見積りの不確実性の発生要因」に関する注記情報の充実について ASBJ の新規テーマとして提言する旨の発言がなされた。また、このテーマ提言を行うに際しては、新たに開示されることになる情報の有用性、開示に係る費用対効果、個別財務諸表における開示の必要性、及び重

要性の具体的な定め必要性等について、慎重な検討を要望する旨を付記することも説明された。

審議資料(1)-2 より

1. 第 26 回基準諮問会議(2016 年 3 月 4 日開催)において、日本公認会計士協会より以下の提案がなされている。

(テーマ)「経営者が会計方針を適用する過程で行った判断」及び「見積りの不確実性の発生要因」に関する注記情報の充実(提案者:日本公認会計士協会)

(提案理由)

当協会が 2015 年 4 月 16 日に公表した意見募集「我が国の財務諸表の表示・開示に関する検討について」において、主として①注記情報の充実 ②表示の統一の二つの観点から広く意見を求め、4 団体・8 個人から意見を受け取った。このうち、①注記情報の充実については財務諸表の利用者を含め賛同の意見が複数得られている。

注記の充実は、実務対応レベルで対応可能な論点であり、我が国企業の財務諸表の有用性の向上の観点からも優先して改訂が必要な項目であると考ええる。

(具体的内容)

我が国の会計基準と IFRS において注記情報の開示が要求される項目を比較すると、財務諸表利用者にとって有用性が高い情報として、日本基準においても開示を求めるべきと考えられる項目がある。

特に、IAS 第 1 号「財務諸表の表示」において開示が求められている次の注記情報については、財務諸表利用者が、企業の財務諸表の作成の前提を理解し、重要な不確実性(リスク)を把握する上で有用であり、投資家と企業との対話を促進する基礎となる情報であると考えられる。このため、我が国の会計基準においても、こうした情報を注記情報として開示を求めることを検討すべきである。なお、上記の注記情報の検討においては、我が国の財務諸表の「重要な会計方針の注記」についても、企業の実態に即した、より具体的な記載を求めることも合わせて検討されるべきと考える。

(1) 経営者が会計方針を適用する過程で行った判断

(企業は、重要な会計方針又は他の注記とともに、経営者が当該企業の会計方針を適用する過程で行った判断のうち、財務諸表に計上されている金額に最も重要な影響を与えているものを開示しなければならない。)

(2) 見積りの不確実性の発生要因

(企業は、報告期間の末日における、将来に関して行う仮定及び見積りの不確実性の他の主要な発生要因のうち、翌事業年度中に資産及び負債の帳簿価格に重要性のある修正を生じる重要なリスクがあるものに関する情報を開示しなければならない。)

例えば、収益認識の会計処理に関しては、企業の事業の性質や顧客との契約の内容等、様々な要素を踏まえ、実現主義の原則に照らして経営者の判断がなされており、その判断に関する説

明を開示することは、財務諸表利用者にとって有用性が高いものと考えられる。また、売上の過大計上等の不適切な事例も見受けられることもあり、このような観点からも、収益が適切に認識及び表示されているかの理解に資する説明を開示することは、財務諸表利用者にとって有用性が高いと考えられる。

一方で、注記情報として開示する項目を追加するだけでなく、財務諸表利用者にとって有用性が低いと思われる注記情報については、開示の簡素化又は省略が可能となるよう検討することが考えられる。(後略)

2. また、第 31 回基準諮問会議(2017 年 11 月 13 日開催)では、日本証券アナリスト協会より、以下の提案があった。

(テーマ)「経営者が会計方針を適用する過程で行った判断」及び「見積りの不確実性の発生要因」に関する注記情報の充実(提案者:日本証券アナリスト協会)

(提案理由)

当該テーマは、第 29 回基準諮問会議において、IASB のディスカッション・ペーパー(開示に関する取組み—開示原則)へのコメント対応後に議論を再開することとされた。IASB は 2017 年 3 月 30 日に「開示に関する取組み—開示原則」のディスカッション・ペーパーを公表しており、当該注記情報は記載が必要な注記事項として提案されている。

また、2017 年 6 月 29 日に金融庁から『「監査報告書の透明化」について』が公表され、監査報告書への「監査上の主要な事項(Key Audit Matters: KAM)」の記載に向けた、具体的な検討を進める方向性が示された。KAM の実効性の担保には、その参照元となる当該注記情報の開示が必要と考える。IASB のディスカッション・ペーパーの議論の方向性及び KAM 導入に向けた実効性を鑑みると、当該注記情報は、これまでの議論以上に必要性および優先度が高まっており、改訂に取り組む必要があると考える。

(具体的内容)

当該テーマである注記情報の充実は、第 27 回基準諮問会議において、日本公認会計士協会から提案がなされた。同協会が 2015 年 4 月 16 日に公表した意見募集「我が国の財務諸表の表示・開示に関する検討について」に寄せられた財務諸表利用者の意見等を踏まえ、財務諸表の有用性の向上を理由としている。その後の審議を経て、第 29 回基準諮問会議では、IASB のディスカッション・ペーパー(開示に関する取組み—開示原則)へのコメント対応後に議論を再開することとされた。

2017 年 3 月 30 日に、IASB はディスカッション・ペーパー(開示に関する取組み—開示原則)を公表(コメント期限は 2017 年 10 月 2 日)している。IASB は、当該ディスカッション・ペーパーにおいて、企業が会計方針を適用する際に、IAS 第 1 号の第 122 項及び第 125 項に記述されている重要な判断及び／又は仮定をすることが要求される会計方針を、「財務諸表に含まれる情報を理解するために常に必要で、かつ、重要性のある項目、取引又は事象に関連する会計方針」(カテゴリー1)の一つとして、当該注記事項は開示すべきであるということを提案している。また、金融

序は2017年6月29日に、『「監査報告書の透明化」について』を公表した。今後、監査報告書に記載されるKAMの議論が進むことが想定される。既にKAMを導入している欧州の事例を見ると、減損、税効果や収益認識等に関する記述が多い。しかし、現状の注記情報を振り返ると、減損については、減損損失が発生した会計期間のみしか減損の会計処理に関する定性情報が開示されない。また、収益認識についても、2017年7月20日に公開草案が公表されているが、開示については当該適用時までには検討することが提案されている。

KAMは、開示情報を受けて、監査人の観点から監査上の主要な項目を監査報告書に記載するものであり、その実効性を担保するには、「経営者が会計方針を適用する過程で行った判断」及び「見積りの不確実性の発生要因」が開示されることが必要である。さらに、これら注記情報は、財務数値作成の前提となる重要な定性的情報であることから、「非財務情報」ではなく「財務情報」として開示されることが適当であると考え。従って、IASBのディスカッション・ペーパーの議論の方向性およびKAM導入に向けた実効性を鑑みると、「経営者が会計方針を適用する過程で行った判断」及び「見積りの不確実性の発生要因」に関する注記情報の充実は、これまでの議論以上に必要性および優先度が高まっており、改訂に取り組む必要があると考える。

【企業会計基準委員会における審議状況】

第 397 回(2018/11/29)

IV. 議事概要

(審議事項)

(1) 基準諮問会議からのテーマ提言

湯浅基準諮問会議議長より、第 34 回基準諮問会議(平成 30 年 11 月 12 日開催)における審議の結果、『見積りの不確実性の発生要因』及び『関連する会計基準等の定めが明らかでない場合に採用した会計処理の原則及び手続』に関する注記情報の充実』を ASBJ の新規テーマとして提言を受けた。

また、基準諮問会議で提案された「財務諸表を継続企業の前提に基づき作成することが適切であるかどうかの判断規準の作成」について、次回以後の基準諮問会議において検討を行う旨の報告が行われた。

第 398 回(2018/12/13)

(4) 基準諮問会議からのテーマ提言への対応

川西常勤委員より、第 397 回企業会計基準委員会(平成 30 年 11 月 29 日開催)において、基準諮問会議から当委員会に対してテーマ提言があった『見積りの不確実性の発生要因』及び『関連する会計基準等の定めが明らかでない場合に採用した会計処理の原則及び手続』に関する注記情報の充実』への対応について説明がなされ、審議が行われた。審議の結果、ASBJ の新規テーマとして取り上げることが承認された。

第 402 回(2019/02/06)

IV. 議事概要

(審議事項)

(1) 「関連する会計基準等の定めが明らかでない場合に採用した会計処理の原則及び手続」に関する開示

川西常勤委員及び小西専門研究員より、「関連する会計基準等の定めが明らかでない場合に採用した会計処理の原則及び手続」の開示に関する会計基準の開発方針について説明がなされ、第 20 回ディスクロージャー専門委員会(2019 年 1 月 28 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 410 回(2019/06/13)

(審議事項)

(1) 「見積りの不確実性の発生要因」及び「関連する会計基準等の定めが明らかでない場合に採用した会計処理の原則及び手続」に関する開示の検討

川西副委員長及び小西専門研究員より、「見積りの不確実性の発生要因」の開示に関する開示

目的や基本的な考え方等及び「関連する会計基準等の定めが明らかでない場合に採用した会計処理の原則及び手続」の開示に関する会計基準の開発方針等について説明がなされ、第 20 回ディスクロージャー専門委員会(2019 年 1 月 28 日開催)から第 24 回ディスクロージャー専門委員会(2019 年 5 月 27 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 412 回(2019/07/17)

(2) 「関連する会計基準等の定めが明らかでない場合に採用した会計処理の原則及び手続」に関する開示の検討

川西副委員長及び小西専門研究員より、「関連する会計基準等の定めが明らかでない場合に採用した会計処理の原則及び手続」に関する開示のうち、適用時期、「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」の改正案等について説明がなされ、審議が行われた。

第 415 回(2019/08/26)

(審議事項)

(3) 「見積りの不確実性の発生要因」及び「関連する会計基準等の定めが明らかでない場合に採用した会計処理の原則及び手続」に関する開示の検討

川西副委員長より、「見積りの不確実性の発生要因」に関する開示の検討については、①適用時期、②「会計上の見積りの開示に関する会計基準」の文案、③コメントの募集及び公開草案の概要、及び④四半期財務諸表における取扱いについて、また「関連する会計基準等の定めが明らかでない場合に採用した会計処理の原則及び手続」に関する開示の検討については、①「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」の改正案、及び②コメントの募集及び公開草案の概要について説明がなされ、第 27 回ディスクロージャー専門委員会(2019 年 8 月 23 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 417 回(2019/09/25)

(審議事項)

(5) 「見積りの不確実性の発生要因」及び「関連する会計基準等の定めが明らかでない場合に採用した会計処理の原則及び手続」に関する開示の検討

川西副委員長より、「見積りの不確実性の発生要因」に関する開示の検討については、個別財務諸表への適用に関する再検討について説明がなされた。また「関連する会計基準等の定めが明らかでない場合に採用した会計処理の原則及び手続」に関する開示の検討については、「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」の改正案について説明がなされた。その上で、それぞれについて第 28 回ディスクロージャー専門委員会(2019 年 9 月 24 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 418 回(2019/10/10)

(審議事項)

(6) 「見積りの不確実性の発生要因」及び「関連する会計基準等の定めが明らかでない場合に採用した会計処理の原則及び手続」に関する開示の検討

川西副委員長及び宮治アシスタント・ディレクターより、「見積りの不確実性の発生要因」に関する開示の検討については、①個別財務諸表への適用に関する再検討、②「会計上の見積りの開示に関する会計基準」の文案及び③コメントの募集及び公開草案の概要について説明がなされた。また「関連する会計基準等の定めが明らかでない場合に採用した会計処理の原則及び手続」に関する開示の検討については、①「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」の改正案及び②コメントの募集及び公開草案の概要について説明がなされた。その上で、それぞれについて第 29 回ディスクロージャー専門委員会(2019 年 10 月 7 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。審議の結果、可能であれば、次回以降の委員会においていずれも公開草案の公表承認に関する審議を行いたい旨が説明された。

第 419 回(2019/10/25)

(審議事項)

(3) 企業会計基準公開草案「会計上の見積りの開示に関する会計基準(案)」及び企業会計基準公開草案「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(案)」【公表議決】

川西副委員長より、企業会計基準公開草案「会計上の見積りの開示に関する会計基準(案)」について説明がなされ、審議・採決が行われた。採決の結果、字句等の修正は委員長に一任することを前提に、出席委員全員の賛成をもって公表することが承認された。

また、改正企業会計基準公開草案「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(案)」について説明がなされ、審議・採決が行われた。採決の結果、字句等の修正は委員長に一任することを前提に、出席委員全員の賛成をもって公表することが承認された。

実務対応報告公開草案第 63 号「電子記録移転有価証券表示権利等の発行及び保有の会計処理及び開示に関する取扱い(案)」(2022/3/15)

【基準開発に至った経緯などに関する参考情報】

経緯等

14. 2019 年に成立した「情報通信技術の進展に伴う金融取引の多様化に対応するための資金決済に関する法律等の一部を改正する法律」(令和元年法律第 28 号)により、金融商品取引法が改正された(以下「改正金融商品取引法」という。)改正金融商品取引法では、いわゆる投資性 ICO(Initial Coin Offering。企業等がトークン(電子的な記録・記号)を発行して、投資家から資金調達を行う行為の総称である。)を金融商品取引法により規律することとし、各種規定の整備が行われた。

具体的には、これまで流通する蓋然性が低いものとされ、第二項有価証券として分類されてきた金融商品取引法第 2 条第 2 項各号に規定される信託受益権、合名会社、合資会社及び合同会社(以下合名会社、合資会社及び合同会社を合わせて「持分会社」という。)の社員権、民法上の任意組合契約に基づく権利、商法上の匿名組合契約に基づく権利、投資事業有限責任組合契約に基づく権利、有限責任組合契約に基づく権利等(以下「集団投資スキーム持分等」という。)について、電子情報処理組織を用いて移転することができる財産的価値に表示される場合、株式等と同様に事実上流通し得ることを踏まえ、そのようなものを「電子記録移転権利」と定義し、第一項有価証券に含めることで原則として開示規制を課し、その業としての取扱いに第一種金融商品取引業の登録を求めることとされた。

15. また、いわゆる投資性 ICO 以外の ICO トークンについては、併せて改正された「資金決済に関する法律」(平成 21 年法律第 59 号。以下「資金決済法」という。)第 2 条第 5 項に規定する「暗号資産」に該当する範囲において、引き続き資金決済法の規制対象に含めることとされた。

16. このように金融商品取引法及び資金決済法が改正されたことを受けて、2019 年 11 月に開催された第 421 回企業会計基準委員会において、公益財団法人財務会計基準機構内に設けられている基準諮問会議より、金融商品取引法上の電子記録移転権利又は資金決済法上の暗号資産に該当する ICO トークンの発行・保有等に係る会計上の取扱いの検討を求める提言がなされ、当委員会は同年 12 月より検討を開始した。

17. その後、2020 年 5 月に改正施行された金商業等府令において電子記録移転権利よりも広い概念である「電子記録移転有価証券表示権利等」が定められた。これは、集団投資スキーム持分等を含む、金融商品取引法第 2 条第 2 項に規定されるみなし有価証券のうち、電子情報処理組織を用いて移転することができる財産的価値に表示される場合に該当するものであり、株式や社債などの有価証券表示権利も、電子情報処理組織を用いて移転することができる財産的価値に表示されるものとして含まれる。金融商品取引業者としてこれを取り扱う場合には、その旨を記載した登録申請書を提出しなければならないなど、追加的な規制が課されている。

【(企業会計)基準諮問会議における審議状況】

第 37 回基準諮問会議(2019/11/22)

提案者:金融庁

(テーマ)

金融商品取引法上の「電子記録移転権利」又は資金決済法上の「暗号資産」に該当する ICO トークンの発行・保有等に係る会計上の取扱いについて

(提案理由)

先に国会で成立した資金決済法等の一部改正法(令和元年法律第 28 号)では、いわゆる投資性 ICO(Initial Coin Offering: 企業等がトークン(電子的な記録・記号)を発行して、投資家から資金調達を行う行為の総称)を金融商品取引法により規律することとし、各種規定の整備を行った。

具体的には、これまで流通する蓋然性が低いものとされ、第二項有価証券として分類されてきた金融商品取引法2条2項各号に規定されるいわゆる集団投資スキーム持分等について、分散型台帳技術等を活用する場合、株式等と同様に事実上流通し得ることを踏まえ、そのようなものを「電子記録移転権利」と定義し、第一項有価証券に含めることで原則として開示規制を課し、その業としての取扱いに第一種金融商品取引業の登録を求めることとした。なお、本改正法では、暗号資産により出資する集団投資スキーム持分が金融商品取引法の規制対象となることを明確化した。

また、投資性 ICO 以外の ICO トークンについては、資金決済法上の「暗号資産」に該当する範囲において、(発行者等が、保有者に対し何らかの義務を負っているものも含めて)引き続き資金決済法の規制対象となり、暗号資産交換業者向けの事務ガイドラインや自主規制団体の規則等で、利用者に対する情報の提供義務の内容に、発行者や事業に関する情報などを加えている。

そのような中で、本改正法は、衆・参両院において「ICO の会計処理等は、発行されるトークンの性質に応じて異なるものと考えられるため、国際的な議論を勘案しつつ、会計処理等の考え方について整理のうえ、ガイドラインの策定等の必要な対策を講ずること」との附帯決議が付されるなど、「電子記録移転権利」及び「暗号資産」に該当する ICO トークンに係る会計上の取扱いについて整備することが喫緊の課題であり、本テーマを提案した次第である。

(具体的内容)

1. 上述のように、金融商品取引法上の「電子記録移転権利」は、金融商品取引法 2 条 2 項各号に規定されるいわゆる集団投資スキーム持分等が分散型台帳技術等を利用しているものであり、既存の有価証券と性質を異にするものではない。このような「電子記録移転権利」を発行する場合や保有する場合などの会計処理についてご検討をいただきたい。
2. 他方、資金決済法上の「暗号資産」に該当する ICO トークンについては、発行者が負う義務の有無・内容(金銭的評価など)や発行者以外に保証債務等を負う第三者の有無など、その仕組みは様々なものが考えられることから、その仕組みの類型的な整理が必要とも考えられる。こうしたことも踏まえ、類型を整理した上で、ICO トークンを発行する場合や保有する場合などの会計処理についてご検討をいただきたい。

【企業会計基準委員会における審議状況】

第 421 回(2019/11/29)

(審議事項)

(1) 基準諮問会議からのテーマ提言

湯浅基準諮問会議議長より、第 37 回基準諮問会議(2019 年 11 月 22 日開催)における審議の結果、「金融商品取引法上の『電子記録移転権利』又は資金決済法上の『暗号資産』に該当する ICO トークンの発行・保有等に係る会計上の取扱い」を当委員会の新規テーマとして提言することの報告を受けた。

また、「リース業における割賦販売取引の会計処理」について、当委員会で現在検討を行っている「リースに関する会計基準」の検討に含めて検討を行うことが依頼された。

さらに、第 37 回基準諮問会議において、当委員会から基準諮問会議に対して、今後、連結納税制度に関する税制改正に伴う緊急対応の必要があると判断された場合には、当委員会が「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」第 22 条第 3 項に基づき新規テーマとして取り扱うことを検討しているとの説明を行ったことにつき、当委員会において速やかに対応を行うことに基準諮問会議として異論はないことが確認された旨の報告を受けた。

(2) 基準諮問会議からのテーマ提言への対応

小賀坂委員長より、基準諮問会議から当委員会に対してテーマ提言があった「金融商品取引法上の『電子記録移転権利』又は資金決済法上の『暗号資産』に該当する ICO トークンの発行・保有等に係る会計上の取扱い」及び当委員会で検討を行うことが依頼された「リース業における割賦販売取引の会計処理」への対応について説明がなされ、審議が行われた。審議の結果、前者については当委員会の新規テーマとして取り上げることが承認され、後者については当委員会で現在検討を行っている「リースに関する会計基準」の検討に含めて検討を行うことが承認された。

第 423 回(2019/12/26)

(審議事項)

(3) 金融商品取引法上の「電子記録移転権利」又は資金決済法上の「暗号資産」に該当する ICO トークンの発行・保有等に係る会計上の取扱いの検討

矢農常勤委員及び林専門研究員より、金融商品取引法上の「電子記録移転権利」又は資金決済法上の「暗号資産」に該当する ICO トークンの発行・保有等に係る会計上の取扱いに関して、基準諮問会議から受けた提言の内容及び関連する法令の理解並びに会計上の論点の概要について説明がなされ、第 126 回実務対応専門委員会(2019 年 12 月 24 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 431 回(2020/04/30)

(審議事項)

(2) 金融商品取引法上の「電子記録移転権利」又は資金決済法上の「暗号資産」に該当する ICO

トークンの発行・保有等に係る会計上の取扱いの検討

矢農常勤委員及び林専門研究員より、今後の検討の進め方並びに金融商品取引法上の電子記録移転権利の発行及び保有に関する会計処理の検討の方向性について説明がなされ、第 127 回実務対応専門委員会(2020 年 3 月 23 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 435 回(2020/06/12)

(審議事項)

(2) 金融商品取引法上の「電子記録移転権利」又は資金決済法上の「暗号資産」に該当する ICO トークンの発行・保有等に係る会計上の取扱いの検討

矢農常勤委員及び林専門研究員より、電子記録移転有価証券表示権利等の発行及び保有に関する会計処理に関して、実務対応報告に含める内容に関する事務局提案について説明がなされ、第 129 回実務対応専門委員会(2020 年 5 月 27 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 458 回(2021/05/31)

(審議事項)

(4) 金融商品取引法上の「電子記録移転権利」又は資金決済法上の「暗号資産」に該当する ICO トークンの発行・保有等に係る会計上の取扱いの検討の進め方

矢農常勤委員より、金融商品取引法上の「電子記録移転権利」又は資金決済法上の「暗号資産」に該当する ICO トークンの発行・保有等に係る会計上の取扱いの今後の検討の進め方について説明がなされ、審議が行われた。

第 471 回(2022/01/12)

(審議事項)

(2) 金融商品取引法上の「電子記録移転権利」又は資金決済法上の「暗号資産」に該当する ICO トークンの発行・保有等に係る会計上の取扱い

矢農常勤委員及び木村専門研究員より、電子記録移転有価証券表示権利等の会計処理及び開示に関する論点、電子記録移転有価証券表示権利等の発行及び保有に関する会計処理における今後の検討の進め方並びに「資金決済法における暗号資産に該当する ICO トークンの発行及び保有に係る会計処理に関する論点の整理」の文案について説明がなされ、第 141 回実務対応専門委員会(2021 年 12 月 2 日開催)及び第 142 回実務対応専門委員会(2021 年 12 月 22 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 472 回(2022/01/26)

(審議事項)

(2) 金融商品取引法上の「電子記録移転権利」又は資金決済法上の「暗号資産」に該当する ICO

トークンの発行・保有等に係る会計上の取扱い

矢農常勤委員及び木村専門研究員より、「電子記録移転有価証券表示権利等の発行及び保有の会計処理及び開示に関する取扱い」の文案、「金融商品取引法上の電子記録移転権利又は資金決済法上の暗号資産に該当する ICO トークンの発行及び保有に係る会計処理に関する論点の整理」の文案及び「コメントの募集及び論点整理の概要」の文案について説明がなされ、第 143 回実務対応専門委員会(2022 年 1 月 18 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 473 回(2022/02/08)

(審議事項)

(1) 金融商品取引法上の「電子記録移転権利」又は資金決済法上の「暗号資産」に該当する ICO トークンの発行・保有等に係る会計上の取扱い

矢農常勤委員及び木村専門研究員より、電子記録移転有価証券表示権利等の保有者における発生及び消滅の認識の時期に関する論点、実務対応報告公開草案「電子記録移転有価証券表示権利等の発行及び保有の会計処理及び開示に関する取扱い(案)」の文案「コメントの募集及び公開草案の概要」の文案を含む。)及び「資金決済法上の暗号資産又は金融商品取引法上の電子記録移転権利に該当する ICO トークンの発行及び保有に係る会計処理に関する論点の整理」の文案「コメントの募集及び論点整理の概要」の文案を含む。)について説明がなされ、第 144 回実務対応専門委員会(2022 年 2 月 1 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 474 回(2022/02/21)

(審議事項)

(1) 金融商品取引法上の「電子記録移転権利」又は資金決済法上の「暗号資産」に該当する ICO トークンの発行・保有等に係る会計上の取扱い

矢農常勤委員及び木村専門研究員より、電子記録移転有価証券表示権利等の発行及び保有の会計処理及び開示に関する実務対応報告の適用時期及び経過措置、実務対応報告公開草案「電子記録移転有価証券表示権利等の発行及び保有の会計処理及び開示に関する取扱い(案)」の文案(「コメントの募集及び公開草案の概要」の文案を含む。)並びに「資金決済法上の暗号資産又は金融商品取引法上の電子記録移転権利に該当する ICO トークンの発行及び保有に係る会計処理に関する論点の整理」の文案(「コメントの募集及び論点整理の概要」の文案を含む。)について説明がなされ、第 145 回実務対応専門委員会(2022 年 2 月 15 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。審議の結果、可能であれば、次回の委員会において公開草案及び論点整理の公表承認に関する審議を行いたい旨が説明された。

第 475 回(2022/03/11)

(審議事項)

(3) 実務対応報告公開草案「電子記録移転有価証券表示権利等の発行及び保有の会計処理及び開示に関する取扱い(案)」及び「資金決済法上の暗号資産又は金融商品取引法上の電子記録移転権利に該当する ICO トークンの発行及び保有に係る会計処理に関する論点の整理」

【公表議決】

矢農常勤委員及び木村専門研究員より、実務対応報告公開草案「電子記録移転有価証券表示権利等の発行及び保有の会計処理及び開示に関する取扱い(案)」の文案(「コメントの募集及び公開草案の概要」の文案を含む。)及び「資金決済法上の暗号資産又は金融商品取引法上の電子記録移転権利に該当する ICO トークンの発行及び保有に係る会計処理に関する論点の整理」の文案(「コメントの募集及び論点整理の概要」の文案を含む。)について説明がなされ、審議・採決が行われた。採決の結果、字句等の修正は 副 委員長に一任することを前提に、出席委員全員の賛成をもって 実務対応報告公開草案「電子記録移転有価証券表示権利等の発行及び保有の会計処理及び開示に関する取扱い(案)」及び「資金決済法上の暗号資産又は金融商品取引法上の電子記録移転権利に該当する ICO トークンの発行及び保有に係る会計処理に関する論点の整理」を 公表することが承認された。

第 475 回 審議資料(3)-1 より

これまでの経緯

1. 第 421 回企業会計基準委員会(2019 年 11 月 29 日開催)において、基準諮問会議から企業会計基準委員会に対して、「金融商品取引法上の「電子記録移転権利」又は資金決済法上の「暗号資産」に該当するインイシャル・コイン・オフリング(ICO トークンの発行・保有等に係る会計上の取扱い)について、当委員会の新規テーマとして提言された。提言を受けて、同日の企業会計基準委員会において、本件を当委員会の新規テーマとし、実務対応専門委員会で検討を行うことが了承され、第 126 回実務対応専門委員会(2019 年 12 月 24 日開催)及び第 423 回企業会計基準委員会(2019 年 12 月 26 日開催)より検討を開始した。
2. その後、本件に関して 以下のとおり 審議又は報告を行っている。

専門委員会	企業会計基準委員会
第126回 (2019年12月24日開催)	第423回 (2019年12月26日開催)
第127回 (2020年3月23日開催)	第431回 (2020年4月30日開催)
第128回 (2020年5月12日開催)	—
第129回 (2020年5月27日開催)	第435回 (2020年6月12日開催)
—	第458回 (2021年5月31日開催)
第141回 (2021年12月2日開催)	—
第142回 (2021年12月22日開催)	第471回 (2022年1月12日開催)
第143回 (2022年1月18日開催)	第472回 (2022年1月26日開催)
第144回 (2022年2月1日開催)	第473回 (2022年2月8日開催)
第145回 (2022年2月15日開催)	第474回 (2022年2月21日開催)

実務対応報告公開草案第 59 号「LIBOR を参照する金融商品に関するヘッジ会計の取扱い
(案)」(2020/6/13)

【基準開発に至った経緯などに関する参考情報】

経緯

19. FSB は、2014 年 7 月に、「主要な金利指標の改革(Reforming Major Interest Rate Benchmarks)」と題する報告書を公表し、次の点について提言を行った。

(1) LIBOR、欧州銀行間取引金利(EURIBOR)、全銀協 TIBOR(TIBOR)といった既存の金利指標である銀行間金利(IBORs)の信頼性と頑健性の向上、及び銀行の信用リスク等を反映しないリスク・フリー・レートの特定

(2) それぞれの金利指標を、金融商品や取引の性質を踏まえて利用していくことが望ましい旨

20. 前項の FSB の提言に基づき、各通貨で IBORs の改廃やリスク・フリー・レートの開発といった金利指標改革が進められている。そうした中で、LIBOR の公表が 2021 年 12 月末をもって恒久的に停止され、後継の金利指標への置換を余儀なくされることを見込まれている。そこでは、デリバティブ取引と、貸付金、借入金、債券といったデリバティブ取引以外の金融商品とで異なる金利指標に置き換えられる可能性もある。LIBOR は 5 つの主要な通貨について公表されており、LIBOR を参照する取引は広範に行われているため、金利指標改革により多くの取引に影響が生じる可能性が高い。

21. 金利指標改革に起因する LIBOR の置換は、企業自身の意思決定に基づくものではなく、企業からみると不可避免的に生じる事象である。このような不可避免的に生じる事象に対して、そうした事態を想定して開発されていない会計基準を当てはめた場合、当該会計基準の開発時には想定されていなかった結果が生じる可能性がある。こうした会計処理に基づく財務情報が提供されることは、財務諸表作成者が行った取引の実態を適切に表さず、結果として、財務諸表利用者に対する有用な財務情報の提供につながらない可能性があると考えられる。そのため、適切な適用範囲を定めたいうで、特例的な取扱いを定めることが必要であると考えられ、本実務対応報告を公表することとした。

22. なお、本実務対応報告は、公表時点において公表停止が見込まれている LIBOR を対象としているが、今後、LIBOR 以外の金利指標でも、金利指標改革に伴い公表停止が見込まれる場合には、当該金利指標を参照している金融商品の取扱いについても、本実務対応報告を参考にすることが考えられる。

【(企業会計)基準諮問会議における審議状況】

第 35 回基準諮問会議(2019/03/07)

提案者: 全国銀行協会

(テーマ)金利指標改革に起因する会計上の問題について

(会計基準レベル)

(提案理由)

<経緯>

ICE LIBOR(以下「LIBOR」という。)は、主要な金利指標のひとつであり、貸出・デリバティブ等の金融商品においてグローバルに幅広く用いられており、参照する取引の残高は全世界で350兆ドル超とも言われている。2011年以降のLIBOR呈示行による不正操作問題を契機に、可能な限り実取引のデータにもとづく金利指標改革を進めるなか、データの不十分さ等からその存続性に疑義が持たれるようになり、足元では2021年12月末に恒久的な公表停止となる見通しが強まっている。各主要通貨の検討体において、LIBORの後継候補がグローバルに検討されており、本邦においても、2018年8月に、日本銀行を事務局として設立した「日本円金利指標に関する検討委員会」において、金融機関のみならず、事業法人も含めた幅広い市場関係者による検討が進められている。ただし、LIBORと親和性のある後継指標の構築は容易ではなく、一部性質の異なる指標も含めた複数の後継候補について並行的に議論されている状況である。

<事象>

上述のとおり、LIBORの後継指標が一義に定まらないという状況下、貸出やデリバティブ等の相対契約において異なる後継指標が用いられる事態が想定される。例えば、円LIBORを参照していた貸出やデリバティブ(金利スワップ等)が、LIBORの恒久的な公表停止に伴い、LIBOR参照の貸出、ターム物参照新指標の貸出、O/N物参照新指標のデリバティブ等の後継指標に移行するケースが考えられる。

当初契約の金利指標が契約途中で変更されることで、財務損益や経理処理など広範囲にわたる影響が想定されるが、中でも、「日本円金利指標に関する検討委員会」における検討では、金融機関および事業法人における重要な懸念の一つとしてヘッジ会計上の問題が指摘されている。

<ヘッジ会計の問題>

円LIBOR参照の貸出を円LIBOR参照のデリバティブでヘッジする場合、高い確率で事前・事後の有効性検証を満たす可能性が高く、通常はヘッジ会計ないし金利スワップの特例処理を利用して会計処理を行うことができる。しかし、LIBORの恒久的な公表停止に伴い、例えば貸出がLIBOR参照に、デリバティブがO/N物新指標に変更になった場合、ヘッジ対象とヘッジ手段とで異なる金利指標を参照することから、ヘッジ会計を継続して適用できるかどうかの問題となる。ヘッジ手段が金利リスクをヘッジするもので、仮にヘッジの中止事由に該当する場合には、その時点までのヘッジ手段に係る損益または評価差額はヘッジ対象の満期までの期間にわたり金利の調整として純損益に配分する一方、それ以降はヘッジ手段を時価評価する必要が生じる。また、仮にヘッジの終了事由に該当する場合には、繰り延べられていたヘッジ手段の損益または評価差額について純損益に計上する必要が生じる等、ヘッジ会計導入時点では契約当事者間で想定しえなかった損益が発生する可能性があるため、財務の安定性を著しく損なうこととなる。

加えて、LIBORの恒久的な公表停止前においても、予定取引の要件や事前テストに関する取扱い等が論点となりうる。

なお、「開示Net」において、直近1年間に有価証券報告書を提出している企業(連結財務諸表

作成会社)のうち、東証一部上場企業(日本基準適用企業。除く銀行業等)の開示情報をもとにヘッジ会計の適用状況を調査したところ、約 1,700 社のうち約 500 社がヘッジ会計を活用していることが窺われ、さらに金融機関も加えれば、本件影響範囲は甚大であることが想定される。特に、金融機関によっては、数千～数万の契約の更改作業等が必要となるため、対応には相応の時間を要する。

<国際的な検討>

IASB においては、IBOR 改革が実行される前に財務報告に影響を与える問題にフォーカスを当てるフェーズ1と、IBOR から代替的な RFR への移行の際に財務報告に影響を与える状況にフォーカスを当てるフェーズ2に分けたうえで、フェーズ1については、2019 年第2四半期(4月または5月)にも公開草案を公表する予定(最終化は 2019 年 11 月または 12 月の予定)であるなど、国際的にも検討が進められている。

<依頼事項>

以上のような金利指標改革に起因する会計上の問題について、本邦において多くの市場参加者から懸念が示されていること、また国際的な検討が進められていることを踏まえ、ASBJ においても、この問題が市場の混乱を引き起こすことや、企業・金融機関の財務の安定性を損なうことのないよう、早期のご検討を依頼申しあげたいもの。

[テーマ提言について]

会計基準レベル[全国銀行協会]

金利指標改革に起因する会計上の問題について

包括的に新規テーマとして提言を行い、基準開発の要否も含めて適時に ASBJ で検討を行っていただくこととしてはどうか(資料(1)-4 参照)

【企業会計基準委員会における審議状況】

第 406 回企業会計基準委員会(2019/04/11)

(審議事項)

(4) 基準諮問会議からのテーマ提言への対応

小賀坂委員長及び豊岳専門研究員より、第 405 回企業会計基準委員会(2019 年 3 月 22 日開催)において、基準諮問会議から当委員会に対してテーマ提言があった「財務諸表を継続企業の前提に基づき作成することが適切であるかどうかの判断規準の作成」及び「金利指標改革に起因する会計上の問題について」への対応について説明がなされ、審議が行われた。審議の結果、両者について ASBJ の新規テーマとして取り上げることが承認された。

第 407 回企業会計基準委員会(2019/04/25)

(審議事項)(*)第 410 回までは IASB に対するコメント対応案が中心となっている。

(2) 金利指標改革に関する IASB における検討の概要

小賀坂委員長及び遠藤専門研究員より、金利指標改革に起因する会計上の論点に関して、IBOR 改革に関する IASB の議論の概要について説明がなされ、第 142 回金融商品専門委員会(2019 年 4 月 19 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 409 回企業会計基準委員会(2019/05/28)

(審議事項)

(1)IASB 公開草案「金利指標改革」(IFRS 第 9 号及び IAS 第 39 号の修正)へのコメントの検討

小賀坂委員長及び遠藤専門研究員より、IASB が 2019 年 5 月 3 日に公表した公開草案「金利指標改革(IFRS 第 9 号及び IAS 第 39 号の修正)」へのコメント対応案について説明がなされ、審議が行われた。

第 410 回企業会計基準委員会(2019/06/13)

(審議事項)

(2) IASB 公開草案「金利指標改革(IFRS 第 9 号及び IAS 第 39 号の修正)」へのコメントの検討

小賀坂委員長及び遠藤専門研究員より、IASB 公開草案「金利指標改革(IFRS 第 9 号及び IAS 第 39 号の修正)」へのコメントの検討について説明がなされ、審議が行われた。審議の結果、IASB にコメント・レターを提出することが了承された。

第 420 回企業会計基準委員会(2019/11/08)

(審議事項)

(4) 金利指標改革に起因する会計上の論点の検討

小賀坂委員長及び遠藤専門研究員より、金利指標改革に起因する会計上の論点の検討について

て説明がなされ、第 147 回金融商品専門委員会(2019 年 10 月 23 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。審議の結果、ヘッジ会計を中心として金利指標改革に関連する会計基準の開発に着手することが了承された。

第 421 回企業会計基準委員会(2019/11/29)

(審議事項)

(3) 金利指標改革に起因する会計上の論点の検討

小賀坂委員長及び遠藤専門研究員より、金利指標改革に関連する会計基準の基本的な考え方と会計基準の開発に関する各論点についての検討の方向性について説明がなされ、第 148 回金融商品専門委員会(2019 年 11 月 21 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 422 回企業会計基準委員会(2019/12/13)

(審議事項)

(2) 金利指標改革に起因する会計上の論点の検討

小賀坂委員長及び遠藤専門研究員より、金利指標改革に関連する会計基準の開発に関する各論点の検討について説明がなされ、第 149 回金融商品専門委員会(2019 年 12 月 4 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 423 回企業会計基準委員会(2019/12/26)

(審議事項)

(2) 金利指標改革に起因する会計上の論点の検討

小賀坂委員長及び遠藤専門研究員より、金利指標改革に関連する会計基準の開発に関する各論点の検討について説明がなされ、第 150 回金融商品専門委員会(2019 年 12 月 25 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 424 回企業会計基準委員会(2020/01/31)

(審議事項)

(3) 金利指標改革に起因する会計上の論点の検討

小賀坂委員長及び遠藤専門研究員より、金利指標改革に関連する会計基準の開発に関する各論点の検討について説明がなされ、第 151 回金融商品専門委員会(2020 年 1 月 30 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 426 回企業会計基準委員会(2020/02/25)

(審議事項)

(1) 金利指標改革に起因する会計上の論点の検討

小賀坂委員長及び遠藤専門研究員より、2020 年 3 月期決算等への対応について説明がなされ、

審議が行われた。審議の結果、金利指標改革に起因する会計上の論点のうち、ヘッジ会計の適用要件の判断について、当委員会における議論の内容を周知するために、別紙の議事に残すこととした(「別紙」の内容については、こちら(PDF ファイル)をご確認ください。)

(註)

別紙は現在リンク切れとなっている。おそらく公表資料「20200225_02 審議(1)-2 議事概要案(金利指標改革)」に対応しているものと思われる。

第 428 回企業会計基準委員会(2020/03/27)

(審議事項)

(5) 金利指標改革に起因する会計上の論点の検討

小賀坂委員長及び遠藤専門研究員より、金利指標置換前及び置換時の各論点についての検討及び金利指標置換後の論点への対応について説明がなされ、第 152 回金融商品専門委員会(2020 年 3 月 23 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 430 回企業会計基準委員会(2020/04/17)

(審議事項)

(1) 金利指標改革に起因する会計上の論点の検討

小賀坂委員長及び遠藤専門研究員より、注記項目の提案及び実務対応報告公開草案「金利指標改革に起因する金利指標の置換に関連するヘッジ会計の取扱い(案)」の文案について説明がなされ、第 153 回金融商品専門委員会(2020 年 4 月 14 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 431 回企業会計基準委員会(2020/04/30)

(審議事項)

(1) 金利指標改革に起因する会計上の論点の検討

小賀坂委員長及び遠藤専門研究員より、実務対応報告公開草案「LIBOR を参照する金融商品に関するヘッジ会計の取扱い(案)」の文案及び「コメントの募集及び公開草案の概要」について説明がなされ、第 154 回金融商品専門委員会(2020 年 4 月 28 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。審議の結果、可能であれば、2020 年 6 月に公開草案を公表することを前提として、次回以降の委員会において公開草案の公表承認に関する審議を行いたい旨が説明された。

第 433 回企業会計基準委員会(2020/05/14)

(審議事項)

(1) 金利指標改革に起因する会計上の論点の検討

小賀坂委員長及び遠藤専門研究員より、実務対応報告公開草案「LIBOR を参照する金融商

品に関するヘッジ会計の取扱い(案)」の文案及び「コメントの募集及び公開草案の概要」について説明がなされ、審議が行われた。審議の結果、可能であれば、次回の委員会において公開草案の公表承認に関する審議を行いたい旨が説明された。

第 434 回企業会計基準委員会(2020/05/28)

(審議事項)

(1) 実務対応報告公開草案「LIBOR を参照する金融商品に関するヘッジ会計の取扱い(案)」

【公表議決】

小賀坂委員長及び遠藤専門研究員より、実務対応報告公開草案「LIBOR を参照する金融商品に関するヘッジ会計の取扱い(案)」について説明がなされ、審議・採決が行われた。採決の結果、字句等の修正は委員長に一任することを前提に、出席委員全員の賛成をもって公表することが承認された。

企業会計基準公開草案第 60 号『「税効果会計に係る会計基準」の一部改正(案)』、企業会計基準適用指針公開草案第 58 号「税効果会計に係る会計基準の適用指針(案)」、企業会計基準適用指針公開草案第 59 号(企業会計基準適用指針第 26 号の改正案)「繰延税金資産の回収可能性に関する適用指針(案)」および企業会計基準適用指針公開草案第 60 号「中間財務諸表等における税効果会計に関する適用指針(案)」(2017/06/06)

【基準開発に至った経緯などに関する参考情報】

(専門研究員による解説 II 公表の経緯より)

平成 25 年 12 月に開催された第 277 回企業会計基準委員会において、基準諮問会議より、日本公認会計士協会における税効果会計に関する実務指針について ASBJ で審議を行うことが提言された。この提言を受けて、ASBJ は、税効果会計専門委員会を設置して、平成 26 年 2 月から審議を開始した。

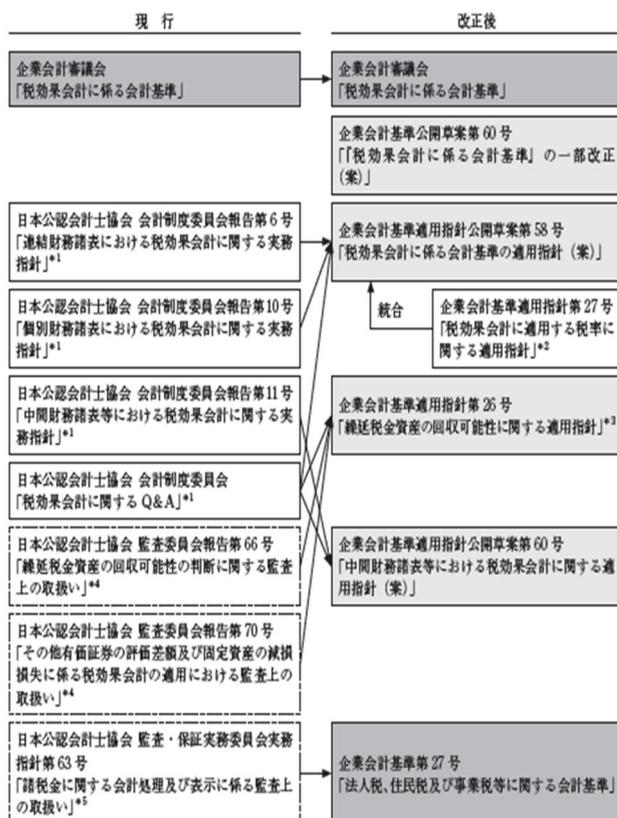
審議の過程で、日本公認会計士協会監査委員会報告第 66 号「繰延税金資産の回収可能性の判断に関する監査上の取扱い」に対する問題意識が特に強く聞かれたことから、平成 27 年 12 月に企業会計基準適用指針第 26 号「繰延税金資産の回収可能性に関する適用指針」(以下「回収可能性適用指針」という。)を先行して公表した。この回収可能性適用指針の公開草案の公表前における審議の過程においては、企業会計審議会「税効果会計に係る会計基準」(以下「税効果会計基準」という。)及び同注解では注記事項として繰延税金資産の発生原因別の主な内訳等が定められているものの、財務諸表利用者から、計上されている繰延税金資産や評価性引当額の内容を十分に理解することが困難であるとの意見が聞かれた。これを受けて、回収可能性適用指針の公開草案(平成 27 年 5 月公表)においては、注記事項に関する質問項目を設けて、コメントを募集した。ASBJ では、寄せられたコメントを踏まえ、税効果会計に関する表示及び注記事項の見直しについて検討を行い、税効果会計基準一部改正案を公表することとした。

また、主に日本公認会計士協会会計制度委員会報告第 6 号「連結財務諸表における税効果会計に関する実務指針」(以下「連結税効果実務指針」という。)及び会計制度委員会報告第 10 号「個別財務諸表における税効果会計に関する実務指針」(以下「個別税効果実務指針」という。)のうち、繰延税金資産の回収可能性以外の税効果会計に関する定めについて、基本的にその内容を踏襲した上で、必要と考えられる一部の会計処理について見直しを行った税効果適用指針案を公表するとともに、繰延税金資産の回収可能性に係る会計処理の一部について見直しを行った回収可能性適用指針案を公表することとした。

さらに、主に会計制度委員会報告第 11 号「中間財務諸表等における税効果会計に関する実務指針」(以下「中間税効果実務指針」という。)の内容を踏襲した中間税効果適用指針案を公表することとした。

日本公認会計士協会における税効果会計に関する実務指針と改正後の ASBJ における主な会計基準等(連結納税関係のものを除く。)の関係は、【図表 1】のとおりとなる。

【図表 1】 現行の日本公認会計士協会における税効果会計に関する実務指針と改正後の ASBJ における主な会計基準等の関係



*1 本公開草案が最終化される場合、日本公認会計士協会に実務指針等の改廃の検討を依頼することを予定している。
 *2 本公開草案が最終化される場合、廃止することを予定している。
 *3 本適用指針を改正する企業会計基準適用指針公開草案第 59 号として、今回の本公開草案の対象とされている。
 *4 平成 28 年 1 月に廃止されている。
 *5 平成 29 年 3 月に廃止されている。

【(企業会計) 基準諮問会議における審議状況】

第 19 回基準諮問会議(2013/11/20) 資料(1)-1

〔当初提案〕 第 16 回基準諮問会議

〔項目〕繰延税金資産の回収可能性 (JICPA 監査委員会報告第 66 号関連)

〔対応案〕

前回の基準諮問会議で、ASBJ に調査を依頼することとし、今回、ASBJ より調査の報告を受けている。ASBJ の調査報告では、現在、日本公認会計士協会で作成している繰延税金資産関係の実務指針について一括して ASBJ に移管すべく審議を行うことが適切とされている。

この調査報告の内容を踏まえ、ASBJ の新規テーマとして提言することとしてはどうか。

(註)

第 19 回基準諮問会議(2013/11/20)で行われた議論に関する最も包括的な資料としては、第

277 回企業会計基準委員会(2013/12/12)審議資料(1)-1 がある。

基準諮問会議 新規テーマに関する提言

平成 25 年 11 月 20 日に開催された第 19 回基準諮問会議において審議の結果、以下のとおり、企業会計基準委員会の審議テーマに関する提言をとりまとめましたので、ご検討賜りますようお願い申し上げます。

1. 税効果会計に関する指針

日本公認会計士協会(以下「JICPA」という。)の「繰延税金資産の回収可能性の判断に関する監査上の取扱い」(監査委員会報告第 66 号)の会計に関する部分について、貴委員会に移管すべく審議を行うことを新規テーマとして提言いたします。なお、当該審議を行う際には、JICPA における税効果会計に関する会計上の実務指針及び他の監査上の実務指針(会計に関する部分)についても、貴委員会に移管すべく審議を行うことを提言いたします。

(提言の経緯)

平成 24 年 11 月に開催された第 16 回基準諮問会議において「繰延税金資産の回収可能性(JICPA 監査委員会報告第 66 号関連)」に関する新規テーマの提案を受け、その後、平成 25 年 3 月に開催された第 17 回基準諮問会議及び平成 25 年 7 月に開催された第 18 回基準諮問会議において検討が行われた。その結果、貴委員会に本件に関する調査の依頼を行った。

平成 25 年 11 月に開催された第 19 回基準諮問会議において、貴委員会より、当該調査に関する報告を受け(参考資料 1)、当該報告に以下の記載が含まれている。

「監査委員会報告第 66 号の会計処理に関する部分については、今回の基準諮問会議における議論及び本調査報告を踏まえ、ASBJ に移管すべく審議を行うことが適切と考えられる。その際、税効果関係の実務指針である会計制度委員会の実務指針、監査・保証実務委員会の実務指針双方について審議を行うことが適切と考えられる。」

第 19 回基準諮問会議では、これらの記載に賛同する意見が多く聞かれ、上記の新規テーマの提言を行うこととなった。

【企業会計基準委員会における審議状況】

第 277 回企業会計基準委員会(2013/12/12)

(審議事項)

議事要旨(1) 基準諮問会議からの提言

鈴木基準諮問会議副議長より、説明資料[審議事項(1)-1 及び審議事項(1)-2]に基づき、11 月 20 日に開催された第 19 回基準諮問会議において「税効果会計に関する指針」、「リース手法を活用した先端設備等投資支援スキームに係る会計上の取扱い」及び「企業結合に関する会計基準」に係る条件付取得対価の取扱い」を企業会計基準委員会の新規テーマとして提言することが承認された旨、並びに基準諮問会議における新規の会計基準レベルのテーマ及び実務対応レベルのテーマの検討状況の説明がなされた。

説明の後、委員等から発言等はなかった。

最後に、西川委員長より、基準諮問会議からのテーマ提言をなされたことを承った旨、及び、提言を受けた 3 つのテーマの審議の開始については、次回以降の委員会で議論していく旨の発言がなされた。

(註)

「回収可能性適用指針」の開発を優先したことから、テーマ提言を受けてからこの問題に着手するまでに相当の期間が経過している。

第 329 回企業会計基準委員会(2016/02/10)

議事要旨(2) 税効果会計に係る指針の見直しに関する検討

冒頭、小賀坂副委員長より、税効果会計に関する実務指針の移管についての審議を行う旨が説明され、引き続き、全体の進め方について審議資料に基づき詳細な説明がなされた。続いて、前田ディレクターより、税効果会計に関する開示の検討の進め方及び評価性引当額の内訳に関する開示の検討について、審議資料に基づき詳細な説明がなされた。(後略)

第 329 回企業会計基準委員会 審議資料(2)-1 より

これまでの審議事項

1. 企業会計基準委員会及び税効果会計専門委員会(以下「専門委員会」という。)では、日本公認会計士協会(JICPA)から公表されている税効果会計に関する会計上の実務指針及び監査上の実務指針(会計処理に関する部分)(以下「実務指針」という。)について、ASBJ に移管すべく審議を行っている。
2. 実務指針のうち、繰延税金資産の回収可能性に関する事項については、他の実務指針に先行して開発し、平成 27 年 12 月 28 日に企業会計基準適用指針第 26 号「繰延税金資産の回収可能性に関する適用指針」(以下「回収可能性適用指針」という。)を公表した。なお、繰延税金資産の回収可能性に関する注記事項については、回収可能性適用指針に関する事項を除く実務指針

の移管の中で税効果会計に関する注記事項全般の見直しを行うこととし、その検討に含めることとした。

3. また、税効果会計に適用する税率に関する事項については、平成 27 年 12 月 10 日に企業会計基準適用指針公開草案第 55 号「税効果会計に適用する税率に関する適用指針(案)」(以下「税率適用指針案」という。)を公表した。コメント期限は、平成 28 年 2 月 10 日であり 3 月中の公表を予定している。

4. 回収可能性適用指針に移管された監査委員会報告第 66 号及び監査委員会報告第 70 号を除いた 5 本の実務指針が、今後の検討対象となる。

本日の審議事項

5. 本日は、第 30 回専門委員会(平成 28 年 2 月 4 日開催)で聞かれた意見を踏まえて、以下の審議を行う。

(1) 繰延税金資産の回収可能性に関する事項を除く実務指針の移管について、今後の全体的な進め方(審議事項(2)-2)

(2) 税効果会計に関する開示の検討の進め方(審議事項(2)-3)

(3) 開示の検討(評価性引当額の内訳)(審議事項(2)-4)

第 330 回企業会計基準委員会(2016/02/24)

議事要旨(2) 税効果会計に係る指針の見直しに関する検討

冒頭、小賀坂副委員長より、税効果会計に関する実務指針の移管についての審議を行う旨が説明され、引き続き、淡河専門研究員及び前田ディレクターより、企業会計基準適用指針第 55 号「税効果会計に適用する税率に関する適用指針(案)」(以下「税率適用指針案」という。)に寄せられたコメントとそれらに対する対応案及び税率適用指針案の修正文案、税務上の繰越欠損金に関する情報の開示の検討並びに企業会計基準適用指針第 26 号「繰延税金資産の回収可能性に関する適用指針」(以下「回収可能性適用指針」という。)を早期適用した場合の翌四半期における比較情報について、審議資料に基づき詳細な説明がなされた。(後略)

第 331 回企業会計基準委員会(2016/03/09)

議事要旨(9) 税効果会計に係る指針の見直しに関する検討

冒頭、小賀坂副委員長より、企業会計基準適用指針第 26 号「繰延税金資産の回収可能性に関する適用指針」(以下「回収可能性適用指針」という。)について、回収可能性適用指針を早期適用した企業の比較情報の取扱いを明確化するための回収可能性適用指針の改正に関する公開草案についての審議を行う旨が説明され、引き続き前田ディレクターより、審議資料に基づき詳細な説明がなされた。

第 332 回企業会計基準委員会(2016/03/23)

議事要旨(6) 税効果会計に係る指針の見直しに関する検討

冒頭、小賀坂副委員長より、税効果会計に関する実務指針の移管について、企業の分類の開示及び合理的な説明に関連する開示の検討に関する審議を行う旨が説明され、引き続き、淡河専門研究員より、審議資料に基づき詳細な説明がなされた。

第 335 回企業会計基準委員会(2016/04/21)

議事要旨(4) 税効果会計に係る指針の見直しに関する検討

冒頭、小賀坂副委員長より、税効果会計に関する実務指針の移管について、公開草案に寄せられたコメントのうち国際的な会計基準で要求されている注記事項及び国際的な会計基準で要求されていない注記事項に関する審議を行う旨が説明され、引き続き、淡河専門研究員より、審議資料に基づき詳細な説明がなされた。

審議資料(4)-1 より抜粋

本日の審議事項

5. 第 33 回専門委員会では、開示に関する論点として、公開草案に寄せられたコメントのうち国際的な会計基準に要求されている注記事項(審議事項(4)-2)、及び、公開草案に寄せられたコメントのうち国際的な会計基準に要求されていない注記事項及び国際的な会計基準において要求されているがコメントが寄せられてこなかった項目(審議事項(4)-3)について審議を行った。

6. 本日は、前項に記載した開示に関する論点のうち、専門委員会で見解が分かれた以下の色塗りを付した論点を中心に審議を行う。

(1) 公開草案に寄せられたコメントのうち国際的な会計基準に要求されている注記事項(審議事項(4)-2)

① 税率に関する開示

ア 純損失の場合における税率差異の調整表

イ 法定実効税率の計算基礎に関する情報

② 繰延税金資産の表示(非流動区分表示への変更)

(2) 公開草案に寄せられたコメントのうち国際的な会計基準に要求されていない注記事項(審議事項(4)-3)

① セグメント等に細分化した開示

② 経常利益と一時差異等加減算前課税所得の重要な調整項目の開示

③ 繰延税金資産の回収可能性の見積りに関する定性的な情報の開示

④ 見積りの変更に関する開示

(3) 国際的な会計基準における注記事項として求められている項目のうちコメントが寄せられなかった項目(審議事項(4)-3)

第 337 回企業会計基準委員会(2016/05/31)

議事要旨(5) 税効果会計に係る指針の見直しに関する検討

冒頭、小賀坂副委員長より、税効果会計に関する実務指針の移管にあたり、早急に対応すべきものとして検討を進める論点のうち、繰延税金負債に関する論点について審議を行う旨が説明され、引き続き、前田ディレクターより、審議資料に基づき詳細な説明がなされた。(後略)

第 338 回企業会計基準委員会(2016/06/16)

議事要旨(5) 税効果会計に係る指針の見直しに関する検討

冒頭、小賀坂副委員長より、税効果会計に関する実務指針の移管にあたり、早急に対応すべきものとして検討を進める論点のうち未実現損益の消去に係る税効果並びに国際的な会計基準との整合性を検討すべき項目として、開示に関する論点で抽出した繰延性金資産及び負債の表示について審議を行う旨が説明され、引き続き、淡河専門研究員より、審議資料に基づき詳細な説明がなされた。(後略)

第 340 回企業会計基準委員会(2016/07/13)

冒頭、小賀坂副委員長より、税効果会計に係る指針の見直しに関する検討に関する審議を行う旨が説明され、引き続き、淡河専門研究員より審議資料に基づき詳細な説明がなされた。説明に対する委員からの主なコメントと、それらに対する事務局からの回答は次のとおりである。(後略)

審議資料(4)-1より抜粋

4. 第 329 回企業会計基準委員会及び第 30 回専門委員会以降、監査委員会報告第 66 号及び監査委員会報告第 70 号を除いた 5 本の実務指針の移管をすすめている。

このうち、第 35 回・第 36 回専門委員会(2016 年 6 月 10 日・2016 年 6 月 28 日)では、今後の検討対象とされている実務指針のうち、監査・保証実務委員会実務指針第 63 号「諸税金に関する会計処理及び表示に係る監査上の取扱い」(以下「監査保証実務指針第 63 号」という。)について、仮に「法人税、住民税及び事業税等に関する会計基準(案)」(以下「法人税等会計基準(案)」という。)として移管する場合の審議を行った。(後略)

5. 本日は、監査保証実務指針第 63 号について、仮に法人税等会計基準(案)として移管する場合の検討課題の審議を行う(審議事項(4)-2、審議事項(4)-3、審議事項(4)-3 参考資料)(後略)

第 341 回企業会計基準委員会(2016/07/25)

議事要旨(5) 税効果会計に係る指針の見直しに関する検討

冒頭、小賀坂副委員長より、税効果会計に係る指針の見直しの検討に関する審議を行う旨が説明され、引き続き、淡河専門研究員より 審議資料に基づき詳細な説明がなされた。説明に対する委員からの主なコメントと、それらに対する事務局からの回答は次のとおりである。(後略)

第 344 回企業会計基準委員会(2016/09/09)

議事要旨(7) 税効果会計に係る指針の見直しに関する検討

冒頭、小賀坂副委員長より、税効果会計に係る指針の見直しに関する検討のうち、「諸税金に関する会計処理及び表示に係る監査上の取扱い」(以下「監査保証実務指針第 63 号」という。)の移管に関する審議を行う旨が説明され、引き続き、淡河専門研究員より審議資料に基づき詳細な説明がなされた。

説明に対する委員からの主な質問や意見と、それらに対する事務局からの回答は次のとおりである。(後略)

第 346 回企業会計基準委員会(2016/10/06)

議事要旨(3) 税効果会計に係る指針の見直しに関する検討

冒頭、小賀坂副委員長より、税効果会計に係る指針の見直しに関する検討のうち、「諸税金に関する会計処理及び表示に係る監査上の取扱い」(以下「監査保証実務指針第 63 号」という。)の移管に関する審議を行う旨が説明され、引き続き、淡河専門研究員より審議資料に基づき詳細な説明がなされた。

説明に対する委員からの主な質問や意見と、それらに対する事務局からの回答は次のとおりである。(後略)

第 352 回企業会計基準委員会(2017/01/10)

(4) 税効果会計に係る指針の見直しに関する検討

小賀坂副委員長及び淡河専門研究員より、税効果会計に係る指針の見直しに関して、開示の検討について説明がなされ、第 44 回税効果会計専門委員会(平成 28 年 12 月 19 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 353 回企業会計基準委員会(2017/01/26)

(3) 税効果会計に係る指針の見直しに関する検討

小賀坂副委員長及び淡河専門研究員より、税効果会計に係る指針の見直しに関して、未実現損益の消去に係る税効果の検討について説明がなされ、第 45 回税効果会計専門委員会(平成 29 年 1 月 13 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 354 回企業会計基準委員会(2017/02/08)

(2) 税効果会計に係る指針の見直しに関する検討

小賀坂副委員長及び淡河専門研究員より、平成 28 年 11 月 9 日に公表した企業会計基準公開草案第 59 号「法人税、住民税及び事業税等に関する会計基準(案)」に寄せられたコメントへの対応及び税効果会計に係る開示の検討について、第 46 回税効果会計専門委員会(平成 29 年 2 月 1 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 355 回企業会計基準委員会(2017/02/22)

(3) 税効果会計に係る指針の見直しに関する検討

小賀坂副委員長、前田ディレクター 及び淡河専門研究員より、企業会計基準公開草案第 59 号「法人税、住民税及び事業税等に関する会計基準(案)」に寄せられたコメントへの対応、未実現損益の消去に係る税効果の検討及び税効果会計に係る開示の検討 について説明がなされ、第 47 回税効果会計専門委員会(平成 29 年 2 月 21 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。可能であれば、次回の委員会において、「法人税、住民税及び事業税等に関する会計基準」の公表承認に関する審議を行う旨が説明された。

第 356 回企業会計基準委員会(2017/03/13)

(7) 税効果会計に係る指針の見直しに関する検討

小賀坂副委員長及び淡河専門研究員より、税効果会計に係る開示の検討について説明がなされ、第 48 回税効果会計専門委員会(平成 29 年 3 月 9 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 357 回企業会計基準委員会(2017/03/28)

(7) 税効果会計に係る指針の見直しに関する検討

小賀坂副委員長及び淡河専門研究員より、税効果会計に係る開示の検討について説明がなされ、第 49 回税効果会計専門委員会(平成 29 年 3 月 22 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 358 回企業会計基準委員会(2017/04/10)

(4) 税効果会計に係る指針の見直しに関する検討

小賀坂副委員長及び淡河専門研究員より、税効果会計に係る開示の検討、及び「税効果会計に係る会計基準」の一部改正の文案について説明がなされ、第 50 回税効果会計専門委員会(平成 29 年 4 月 6 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

また、税効果会計に係る会計基準の適用指針の文案、企業会計基準適用指針第 26 号「繰延税金資産の回収可能性に関する適用指針」を改正する文案、適用時期及び経過措置の検討についても説明がなされ、審議が行われた。

第 359 回企業会計基準委員会(2017/04/28)

(5) 税効果会計に係る指針の見直しに関する検討

小賀坂副委員長及び淡河専門研究員より、税効果会計に係る会計基準の一部改正の文案、税効果会計に係る会計基準の適用指針の文案、中間財務諸表等における税効果会計に関する適用指針の文案、コメント募集等について説明がなされ、第 51 回税効果会計専門委員会(平成 29

年 4 月 21 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 360 回企業会計基準委員会(2017/05/12)

(4) 税効果会計に係る指針の見直しに関する検討

小賀坂副委員長及び淡河専門研究員より、税効果会計に係る会計基準の一部改正の文案、税効果会計に係る会計基準の適用指針の文案、中間財務諸表等における税効果会計に関する適用指針の文案、コメント募集等について説明がなされ、第 52 回税効果会計専門委員会(平成 29 年 5 月 8 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。審議の結果、可能であれば次回以降の委員会において、公開草案の公表承認に関する審議を行う旨が説明された。

第 361 回企業会計基準委員会(2017/05/30)

(4) 企業会計基準公開草案『税効果会計に係る会計基準』の一部改正(案)等【公表議決】

小賀坂副委員長及び淡河専門研究員より、企業会計基準公開草案『税効果会計に係る会計基準』の一部改正(案)等について説明がなされ、審議・採決が行われた。採決の結果、字句等の修正は委員長に一任することを前提に、出席委員全員の賛成をもって公表することが承認された。

企業会計基準公開草案第 61 号「収益認識に関する会計基準(案)」(2017/7/20)

【基準開発に至った経緯などに関する参考情報】

(専門研究員による解説 II 公表の経緯より)

我が国においては、企業会計原則に、「売上高は、実現主義の原則に従い、商品等の販売又は役務の給付によって実現したものに限る。」とされているものの、収益認識に関する包括的な会計基準は開発されていなかった。一方、国際会計基準審議会 (IASB) 及び米国財務会計基準審議会 (FASB) は、共同して収益認識に関する包括的な会計基準の開発を行い、平成 26 年 5 月に「顧客との契約から生じる収益」(IASB においては IFRS 第 15 号、FASB においては Topic6062) を公表している。

これらの状況を踏まえ、ASBJ は、平成 27 年 3 月に開催された第 308 回企業会計基準委員会において、我が国における収益認識に関する包括的な会計基準の開発に向けた検討に着手することを決定し、検討を開始した。その後、平成 28 年 2 月に、適用上の課題等に対する意見を幅広く把握するため、「収益認識に関する包括的な会計基準の開発についての意見の募集」(以下「意見募集文書」という。)を公表し、意見募集文書に寄せられた意見を検討した後、本公開草案を公表した。

なお、ASBJ では、平成 28 年 8 月に中期運営方針を公表しており、当該中期運営方針においては、我が国の上場企業等で用いられる会計基準の質の向上を図るために、日本基準を高品質で国際的に整合性のとれたものとして維持・向上を図ることを方針として掲げている。本公開草案の内容は、当該中期運営方針に沿ったものであり、国内外の企業間の財務諸表の比較可能性を高め、日本基準を高品質で国際的に整合性のあるものとするに資するものと考えられる。

【基準開発に至った経緯】

本件に関して、基準諮問会議への直接的なテーマ提言はみられない。公表済みの中期運営方針等に従った対応であることから、(企業会計)基準諮問会議への諮問などは必要ないという判断が働いたものと考えられる。

【企業会計基準委員会における審議状況】

第 308 回企業会計基準委員会(2015/03/20)

議事要旨(3) 収益認識基準の開発について

冒頭、小賀坂副委員長より、我が国における収益認識基準の開発について、説明資料[審議事項(3)]に基づき説明がなされた。(中略)

最後に、小野委員長より、ASBJとしては収益認識専門委員会を再開し、IFRS 第 15 号をふまえた我が国における収益認識基準の開発に向けた検討に着手する旨、及び収益認識以外の項目に関しては審議資料第 14 項から第 17 項の内容で今後検討を行っていく旨の発言がなされた。

第 308 回企業会計基準委員会 審議資料(3)-1 より

I. 本資料の目的

1. これまで、我が国の金融資本市場への信認を確保する観点から、日本基準を、高品質で国際的に整合性のあるものとする取組みがなされてきている(国際的な会計基準とのコンバージェンス)。国際的な会計基準とのコンバージェンスを図ることにより、会計基準間の比較可能性が高められ、投資家の意思決定により有用な財務情報を提供しうるものとなり、それは世界各国の資本市場に便益をもたらすものと考えられる。
2. 当委員会は、2007 年 8 月に国際会計基準審議会 (IASB) との間で「東京合意」を公表し、2008 年末及び 2011 年 6 月末を目標期日としてコンバージェンスに向けた検討を進めてきた。これらの検討において対象とされた項目は、2013 年に公表した「企業結合(ステップ 2)」をもって一段落しており、現在、コンバージェンスを進める観点から審議している項目はない。
3. 「東京合意」を踏まえて 2011 年 6 月を目標期日としてコンバージェンスに向けた検討を行うとされた会計基準の公表以後に IASB により公表された会計基準のうち主要なものは、次のとおりである。

IFRS 第 9 号「金融商品」(分類及び測定、減損、一般ヘッジ)

IFRS 第 10 号「連結財務諸表」(連結範囲) (IFRS 第 11 号「共同支配の取決め」及び IFRS 第 12 号「他の企業への関与」を含む。)

IFRS 第 13 号「公正価値測定」

IFRS 第 15 号「顧客との契約から生じる収益」

これらの基準については、10 ページに記載したとおり、各々、過去に論点整理等を公表するとともに、最近においては、IASB の基準開発に関する意見発信を行っている。

5. このため、本資料では、主に IFRS 第 15 号を踏まえた我が国における収益認識基準の開発に向けた検討を進めることの必要性について検討を行う。

(中略)

4. これらの状況において、IFRS 第 15 号「顧客との契約から生じる収益」(以下「IFRS 第 15 号」と

いう。)については、適用の対象となる取引が広範におよび、また、企業の財務情報に重要な影響を与える可能性が高い旨が指摘されている。

また、我が国において収益認識に関する包括的な会計基準が存在していない中、国際会計基準審議会(IASB)と米国の財務会計基準審議会(FASB)は、同一の内容の収益認識基準を公表している状況にある。さらに、2014年12月に開催された企業会計審議会会計部会においても、我が国における収益認識基準の高品質化を求める旨の意見が聞かれたところである。

事務局提案

13. 以上を踏まえ、IFRS 第15号を踏まえた我が国における収益認識基準の開発に向けた検討を進めることは、我が国の会計基準を、高品質で国際的に整合性のあるものとし、投資家の意思決定により有用な財務情報を提供するとともに、会計基準の体系の整備を図る等の観点から、重要なものと考えられる。このため、収益認識専門委員会を再開したうえで、我が国における収益認識基準の開発に向けた検討に着手してはどうか。

第311回企業会計基準委員会(2015/05/15)

議事要旨(6) 収益認識専門委員会の今後の進め方及びFASB公開草案へのコメント対応

冒頭、小賀坂副委員長より、[審議事項(6)-1]に基づき今後の進め方に関する論点の整理と専門委員及び専門委員長の選退任について説明がなされ、選退任について承認された。その後、[審議事項(6)-2]及び[審議事項(6)-3]に基づき原研究員よりIASBとFASBの現在の審議状況(TRG含む)並びにFASB公開草案「適用日の延期—顧客との契約から生じる収益(TOPIC 606)」の概要及びコメントの方向性について、説明がなされた。(後略)

第312回企業会計基準委員会(2015/05/28)

議事要旨(1) FASB及びIASBの収益認識基準に関する公開草案へのコメント対応等

小賀坂副委員長及び原研究員より、FASB及びIASBの収益認識基準に関する公開草案へのコメント対応等について、審議資料に基づき説明がなされた。(後略)

(註)

コメント対応等に関する審議であって、新たな基準開発との関連性は希薄である。

第313回企業会計基準委員会(2015/06/12)

議事要旨(2) FASB及びIASBの収益認識基準に関する公開草案へのコメント対応

小賀坂副委員長及び原研究員より、FASB及びIASBの収益認識基準に関する公開草案へのコメント対応について、審議資料に基づき説明がなされた。(後略)

(註)

コメント対応等に関する審議であって、新たな基準開発との関連性は希薄である。

第 314 回企業会計基準委員会(2015/06/29)

議事要旨(3) IFRS 第 15 号「顧客との契約から生じる収益」の概要及び主な論点の検討並びに FASB 及び IASB の公開草案へのコメント対応

小賀坂副委員長及び原研究員より、IFRS 第 15 号「顧客との契約から生じる収益」の概要及び主な論点の検討並びに FASB 及び IASB の公開草案へのコメント対応について、審議資料に基づき説明がなされた。(後略)

第 314 回企業会計基準委員会 審議資料(3)-1 より

1. 本資料は、国際会計基準審議会 (IASB) から 2014 年 5 月 28 日に公表された IFRS 第 15 号「顧客との契約から生じる収益」(以下「IFRS 第 15 号」という。)の概要を説明すると共に、仮に当該基準の内容を我が国における収益認識基準として導入した場合に生じる可能性がある主な論点の例示を示すことを目的としている。

第 315 回企業会計基準委員会(2015/07/10)

議事要旨(5) IFRS 第 15 号「顧客との契約から生じる収益」の概要及び主な論点の検討

小賀坂副委員長及び原研究員より、IFRS 第 15 号「顧客との契約から生じる収益」の概要及び主な論点の検討について、審議資料に基づき説明がなされた。(後略)

第 315 回企業会計基準委員会 審議資料(5)-1 より

1. 本資料は、国際会計基準審議会 (IASB) から 2014 年 5 月 28 日に公表された IFRS 第 15 号「顧客との契約から生じる収益」(以下「IFRS 第 15 号」という。)の概要を説明すると共に、仮に当該基準の内容を我が国における収益認識基準として導入した場合に生じる可能性がある主な論点の例示を示すことを目的としている。

第 317 回企業会計基準委員会(2015/08/05)

議事要旨(2) IFRS 第 15 号「顧客との契約から生じる収益」の概要及び主な論点の検討並びに IASB の公開草案の概要

小賀坂副委員長及び原研究員より、IFRS 第 15 号「顧客との契約から生じる収益」の概要及び主な論点の検討並びに IASB の公開草案の概要について、審議資料に基づき説明がなされた。(後略)

第 318 回企業会計基準委員会(2015/08/26)

議事要旨(3) IFRS 第 15 号「顧客との契約から生じる収益」の主な論点の検討及び IASB 公開草案「IFRS 第 15 号の明確化」へのコメント対応

小賀坂副委員長及び原研究員より、IFRS 第 15 号「顧客との契約から生じる収益」の主な論点の検討及び IASB 公開草案「IFRS 第 15 号の明確化」(以下「本 ED」という。)へのコメント対応に

ついて、審議資料に基づき説明がなされた。(後略)

(註)

コメント対応等に関する審議であって、新たな基準開発との関連性は希薄である。

第 319 回企業会計基準委員会(2015/09/11)

議事要旨(4) IFRS 第 15 号「顧客との契約から生じる収益」の主な論点の検討及び IASB 公開草案「IFRS 第 15 号の明確化」へのコメント対応

小賀坂副委員長及び原研究員より、IFRS 第 15 号「顧客との契約から生じる収益」の主な論点の検討及び IASB 公開草案「IFRS 第 15 号の明確化」へのコメント対応について、審議資料に基づき説明がなされた。(後略)

第 320 回企業会計基準委員会(2015/09/25)

議事要旨(4) IFRS 第 15 号「顧客との契約から生じる収益」の主な論点の検討並びに IASB 及び FASB の公開草案へのコメント対応

小賀坂副委員長、板橋ディレクター及び掛水研究員より、IFRS 第 15 号「顧客との契約から生じる収益」の主な論点の検討並びに IASB 及び FASB の公開草案へのコメント対応について、審議資料に基づき説明がなされた。(後略)

第 320 回審議資料(4)-1 より

本日の検討の概要

(日本基準の開発)

1. 第 311 回企業会計基準委員会(平成 27 年 5 月 15 日開催)における審議結果に基づき、IFRS 第 15 号「顧客との契約から生じる収益」(以下「IFRS 第 15 号」という。)を踏まえた我が国における収益認識基準の開発に向けた検討については、当面、以下の手順で議論を行っていくこととしている。

(1) IFRS 第 15 号の概要の把握

(2) IFRS 第 15 号の会計処理に関する適用上の論点の抽出

(3) 適用上の論点の把握のための文書の公表

2. これまで前項(1)及び(2)に関して、IFRS 第 15 号の概要及び生じる可能性がある主な論点について審議を行ってきた。なお、審議において使用した資料は、親委員会及び専門委員会において聞かれた意見の追加や資料の更新を行っている。

3. 2015 年 8 月 24 日に開催された第 55 回収益認識専門委員会より、想定される適用上の論点についてさらに理解を深める目的で、日本公認会計士協会に事例に基づいた IFRS 第 15 号の適用上の論点について、ご報告頂き、審議を行っている。本日も引き続き審議を行う。(審議事項(4)-2-1)。

第 321 回企業会計基準委員会(2015/10/09)

議事要旨(3) IFRS 第 15 号「顧客との契約から生じる収益」の主な論点の検討並びに IASB 及び FASB の公開草案へのコメント対応

小賀坂副委員長、関口常勤委員及び原研究員より、IASB 及び FASB の公開草案へのコメント対応について、審議資料に基づき説明がなされた。(後略)

(註)

コメント対応等に関する審議であって、新たな基準開発との関連性は希薄である。

第 322 回企業会計基準委員会(2015/10/22)

議事要旨(3) IFRS 第 15 号「顧客との契約から生じる収益」の主な論点の検討並びに IASB 及び FASB の公開草案へのコメント対応

小賀坂副委員長、関口常勤委員、原研究員及び掛水研究員より、IFRS 第 15 号「顧客との契約から生じる収益」の主な論点の検討並びに IASB 及び FASB の公開草案へのコメント対応について、審議資料に基づき説明がなされた。(後略)

第 322 回審議資料(3)-1 より

(日本基準の開発)

8. 第 311 回企業会計基準委員会(平成 27 年 5 月 15 日開催)における審議結果に基づき、IFRS 第 15 号「顧客との契約から生じる収益」(以下「IFRS 第 15 号」という。)を踏まえた我が国における収益認識基準の開発に向けた検討については、当面、以下の手順で議論を行っていくこととしている。

(1) IFRS 第 15 号の概要の把握

(2) IFRS 第 15 号の会計処理に関する適用上の論点の抽出

(3) 適用上の論点の把握のための文書の公表

9. これまで前項(1)及び(2)に関して、IFRS 第 15 号の概要及び生じる可能性がある主な論点のうち表示及び開示の論点以外について、審議を行っている。

10. また、想定される適用上の論点についてさらに理解を深める目的で、日本公認会計士協会に事例に基づいた IFRS 第 15 号の適用上の論点について、ご報告頂き、審議を行った。

11. 本日は、第 8 項(1)及び(2)に関して、IFRS 第 15 号の概要及び生じる可能性がある主な論点のうち、表示及び開示の論点についてご審議いただきたい(審議事項(3)-7)。

第 323 回企業会計基準委員会(2015/11/06)

議事要旨(4) 収益認識基準の開発に関する意見募集の検討

小賀坂副委員長より、収益認識基準の開発に関する意見募集の検討について、審議資料に基づき説明がなされた。(後略)

第 324 回企業会計基準委員会(2015/11/20)

議事要旨(7) 収益認識基準の開発に関する意見募集の検討

小賀坂副委員長及び板橋ディレクターより、収益認識基準の開発に関する意見募集の検討について、審議資料に基づき説明がなされた。(後略)

第 325 回企業会計基準委員会(2015/12/04)

議事要旨(6) 収益認識基準の開発に関する意見募集の検討

小賀坂副委員長より、収益認識基準の開発に関する意見募集の検討について、審議資料に基づき説明がなされた。(後略)

第 326 回企業会計基準委員会(2015/12/25)

議事要旨(5) 収益認識基準の開発に関する意見募集の検討

小賀坂副委員長及び板橋ディレクターより、収益認識基準の開発に関する意見募集の検討について、審議資料に基づき説明がなされた。(後略)

第 327 回企業会計基準委員会(2016/01/12)

議事要旨(3) 収益認識基準の開発に関する意見募集の検討

小賀坂副委員長及び板橋ディレクターより、収益認識基準の開発に関する意見募集の検討について、審議資料に基づき説明がなされた。(後略)

第 328 回企業会計基準委員会(2016/01/27)

議事要旨(3) 「収益認識に関する包括的な会計基準の開発についての意見の募集(案)」【公表議決】

小賀坂副委員長及び板橋ディレクターより、収益認識基準の開発に関する意見募集の検討について、審議資料に基づき説明がなされた。(中略)

審議の後、採決が行われ、字句等の修正については委員長に一任することを前提に、出席した委員 12 名全員の賛成により、「収益認識に関する包括的な会計基準の開発についての意見の募集(案)」を公表することが承認された。

第 339 回企業会計基準委員会(2016/06/29)

議事要旨(3) 収益認識に関する包括的な会計基準の検討

冒頭、小賀坂副委員長より、収益認識に関する包括的な会計基準の検討に関する審議を行う旨が説明された。その後、川西ディレクターより、審議資料に基づき詳細な説明がなされた。(後略)

第 339 回審議資料(3)-3 より抜粋

意見募集文書に寄せられたコメント

2. 意見募集文書の質問2において、我が国における収益認識に関する包括的な会計基準を開発するにあたっては、IFRS第15号の内容を出発点として検討する方向性について意見を求めており、コメント回答者の多くは、その方向性に賛成していた。

3. ただし、IFRS第15号の内容を出発点として検討するとしても、全般的な進め方に関する事項として次のような意見が聞かれた。

(1) 収益認識基準の開発の意義(ベネフィット)について議論を尽くし、日本基準を高品質化することの意味を示すべきである。

(2) 連結財務諸表と個別財務諸表で同一の会計基準を適用すべきとの意見がある一方で、個別財務諸表に対して新しい収益認識基準を適用することについて懸念する意見が聞かれる。

(3) IFRS第15号の内容を変更することなく同一の文言とすべきであり、実務への配慮について基準上手当を行う場合には当該部分が日本基準の枠組みによるものであることを示すべきとの意見がある一方で、日本における会計実務を斟酌し、日本基準として理解しやすい用語及び表現を用いるべき、従来の実務を容認すべき、重要性に関する規定を書き込むべきであるとの意見がある。

(4) IFRSを連結財務諸表で任意適用している企業と日本基準を連結財務諸表及び個別財務諸表で適用している企業ではニーズが異なるため、そのニーズを反映するように基準開発を行う必要がある。

(註)

基準開発に際しての潜在的な対立点・論争点がここに示されている。

第341回企業会計基準委員会(2016/07/25)

議事要旨(4) 収益認識に関する包括的な会計基準の検討

冒頭、小賀坂副委員長より、収益認識に関する包括的な会計基準の検討に関する審議を行う旨が説明された。その後、川西ディレクターより、審議資料に基づき詳細な説明がなされた。(後略)

第342回企業会計基準委員会(2016/08/10)

議事要旨(4) 収益認識に関する包括的な会計基準の検討

冒頭、小賀坂副委員長より、収益認識に関する包括的な会計基準の検討に関する審議を行う旨が説明された。その後、川西ディレクターより、審議資料に基づき詳細な説明がなされた。(後略)

第343回企業会計基準委員会(2016/08/30)

議事要旨(5) 収益認識に関する包括的な会計基準の検討

冒頭、小賀坂副委員長より、収益認識に関する包括的な会計基準の検討に関する審議を行う旨が説明された。その後、川西ディレクターより、審議資料に基づき詳細な説明がなされた。(後略)

略)

第 345 回企業会計基準委員会(2016/09/23)

議事要旨(3) 収益認識に関する包括的な会計基準の検討

冒頭、小賀坂副委員長より、収益認識に関する包括的な会計基準の検討に関する審議を行う旨が説明された。その後、川西ディレクターより、審議資料に基づき詳細な説明がなされた。(後略)

第 346 回企業会計基準委員会(2016/10/06)

議事要旨(4) 収益認識に関する包括的な会計基準の検討

冒頭、小賀坂副委員長より、収益認識に関する包括的な会計基準の検討に関する審議を行う旨が説明された。その後、川西ディレクターより、審議資料に基づき詳細な説明がなされた。(後略)

第 346 回審議資料(4)-1 より抜粋

全般的な進め方

3. 前項に記載した内容の議論を踏まえ、第 70 回専門委員会(2016 年 9 月 15 日開催)及び第 345 回企業会計基準委員会(2016 年 9 月 23 日開催)では、以下の全般的な進め方を事務局は提案している。これらの議論を踏まえ、当面、以下の内容で審議を進めることとする。

(1) IFRS を連結財務諸表で任意適用している企業のニーズと日本基準を連結財務諸表及び個別財務諸表で適用している企業のニーズの両方を可能な限り満たすものとなる方向で基準開発を行う。

(2) IFRS 第 15 号と整合性を図る便益の一つである財務諸表間の比較可能性の観点から、連結財務諸表と個別財務諸表を特に分けずに、IFRS 第 15 号の基本的な原則を取り入れることを出発点とし、当該内容を定める。

また、これまで我が国で行われてきた実務等に配慮すべき項目がある場合には、財務諸表間の比較可能性を損なわせない範囲で代替的な会計処理を追加する。これには個別項目に対する重要性の記載も含み、ケースによっては、個別財務諸表のみ代替的な会計処理を追加することも検討する。

(3) 上記(2)にかかわらず、IFRS 第 15 号における理論面の問題提起が聞かれているものについては、IFRS 第 15 号との整合性を図ることの便益及び IFRS 第 15 号と異なる取扱いを定めるとした場合の影響等について慎重に考慮する必要があるため、現段階では方向性を出さず、意見募集文書で識別した論点を一通り議論した後に検討することとする。

(4) 開発する日本基準の表現については、以下の方針で IFRS 第 15 号の表現を見直すこととする。

① 既存の日本基準と同様に、企業会計基準の本文に必要最低限の要求事項を含め、企業会計

基準適用指針の本文にその他の要求事項を含める。両者の結論の背景に説明的な記載を行う。これらについては、IFRS 第 15 号の本文とガイドラインの区分には拘らない。

② 可能な限り意味が変わらない範囲で、これまで日本基準で用いた用語を用いて理解しやすいものとする。

(5) ガイダンスの追加については、その便益と懸念を比較考量し、我が国に特有な取引等に限定する。また、その場合には、IFRS 第 15 号により得られる結果と大きく異なる結果とならないように慎重に対応することとする。

(6) 設例の追加については、以下の方針で検討する。

① IFRS 第 15 号における設例は、我が国の実務において関係者の理解を促進するのに有効なもののみを含める。

② 我が国に特有な取引については、実務における適用を容易にする観点から、前提条件を明確にした上で、例示としての設例を追加する。

(7) 今後の会計基準の開発スケジュールは以下のとおりとする。

① IFRS 第 15 号及び Topic 606 の強制適用日 (IFRS 第 15 号においては 2018 年 1 月 1 日以後開始する事業年度、Topic 606 においては 2017 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度) に任意適用が可能となることを当面の目標として検討を進める。

② 公開草案を、来年 6 月までに公表することを目標とする。

③ 強制適用時期は、会計基準の内容が概ね判明した段階で検討を行う。

(8) 今後の具体的な進め方について、以下のとおりとする。

① 会計基準の範囲及び基礎となる用語の定義の検討を行う。

② これまでモデルケースとして検討した項目について、上記(1)から(6)に基づき、方向性を決定する。

③ その後、意見募集で識別した残りの論点及び開示(注記事項)の検討を行う。

(註)

以上は、第 339 回審議資料に示された対立点・論争点に関する解決策(案)と位置づけられる。

第 348 回企業会計基準委員会(2016/11/04)

議事要旨(3) 収益認識に関する包括的な会計基準の検討

冒頭、小賀坂副委員長より、収益認識に関する包括的な会計基準の検討に関する審議を行う旨が説明された。その後、川西ディレクターより、審議資料に基づき詳細な説明がなされた。(後略)

第 349 回企業会計基準委員会(2016/11/18)

議事要旨(4) 収益認識に関する包括的な会計基準の検討

冒頭、小賀坂副委員長より、収益認識に関する包括的な会計基準の検討に関する審議を行う旨が説明された。その後、川西ディレクターより、審議資料に基づき詳細な説明がなされた。(後略)

第 351 回企業会計基準委員会(2016/12/20)

(6) 収益認識に関する包括的な会計基準の検討

小賀坂副委員長及び川西ディレクターより、全般的な進め方に基づき個別論点(独立販売価格に基づく配分等)において抽出された今後検討すべき課題について説明がなされ、第 74 回収益認識専門委員会(平成 28 年 12 月 6 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。(後略)

第 352 回企業会計基準委員会(2017/01/10)

(2) 収益認識に関する包括的な会計基準の検討

小賀坂副委員長及び川西ディレクターより、企業会計基準及び企業会計基準適用指針の文案の構成に関する方向性、及び個別論点から抽出した今後検討すべき課題の方向性 について説明がなされ、第 75 回収益認識専門委員会(平成 28 年 12 月 26 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。(後略)

第 353 回企業会計基準委員会(2017/01/26)

(2) 収益認識に関する包括的な会計基準の検討

小賀坂副委員長及び川西ディレクターより、収益認識に関する包括的な会計基準の検討に関して、会計基準の範囲、顧客との契約から損失が見込まれる場合の取扱い、設例の取扱い、企業会計基準の名称について説明がなされ、第 76 回収益認識専門委員会(平成 29 年 1 月 17 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 355 回企業会計基準委員会(2017/02/22)

(2) 収益認識に関する包括的な会計基準の検討

小賀坂副委員長及び川西ディレクターより、連結財務諸表において抽出した課題の対応、今後検討すべき課題として抽出された項目(支配の移転に関する考え方、重要性に関する事項)について説明がなされ、第 77 回収益認識専門委員会(平成 29 年 2 月 10 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 356 回企業会計基準委員会(2017/03/13)

(8) 収益認識に関する包括的な会計基準の検討

小賀坂副委員長及び川西ディレクターより、重要性に関する事項、収益認識の単位及び取引価格の配分に関する事項及び会計基準の文案について説明がなされ、第 78 回収益認識専門委員会(平成 29 年 2 月 28 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 357 回企業会計基準委員会(2017/03/28)

(5) 収益認識に関する包括的な会計基準の検討

小賀坂副委員長及び川西ディレクターより、重要性に関する事項、収益認識の単位及び取引価格の配分に関する事項、開示(注記事項)の検討の方向性について説明がなされ、第79回収益認識専門委員会(平成29年3月17日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第358回企業会計基準委員会(2017/04/10)

(5) 収益認識に関する包括的な会計基準の検討

小賀坂副委員長及び川西ディレクターより、個別財務諸表における抽出した課題の対応について説明がなされ、第80回収益認識専門委員会(平成29年4月6日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

また、重要性に関する事項、収益認識の単位及び取引価格の配分に関する事項、開示(注記事項)の検討の方向性等についても説明がなされ、審議が行われた。

第359回企業会計基準委員会(2017/04/28)

(4) 収益認識に関する包括的な会計基準の検討

小賀坂副委員長及び川西ディレクターより、重要性に関する事項、収益認識の単位及び取引価格の配分に関する事項、設例、開示及び適用時期について説明がなされ、第81回収益認識専門委員会(平成29年4月26日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第361回企業会計基準委員会(2017/05/30)

(5) 収益認識に関する包括的な会計基準の検討

小賀坂副委員長及び川西ディレクターより、開示(注記事項)、一定の期間にわたり充足される履行義務に関する課題、適用時期及び経過措置、企業会計基準及び企業会計基準適用指針について説明がなされ、第82回収益認識専門委員会(平成29年5月16日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第362回企業会計基準委員会(2017/06/16)

(5) 収益認識に関する包括的な会計基準の検討

小賀坂副委員長及び川西ディレクターより、公開草案に関して、適用時期、企業会計基準及び企業会計基準適用指針の文案、コメントの募集について説明がなされ、第83回収益認識専門委員会(平成29年6月7日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。なお、次回の収益認識専門委員会における検討状況に応じて、今後の委員会において、公開草案の公表承認に関する審議を行いたい旨が説明された。

第363回企業会計基準委員会(2017/06/30)

(2) 収益認識に関する包括的な会計基準の検討

小賀坂副委員長及び川西ディレクターより、公開草案に関して、企業会計基準及び企業会計基準適用指針の文案、コメントの募集について説明がなされ、第 84 回収益認識専門委員会(平成 29 年 6 月 21 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。なお、審議の結果、可能であれば次回の委員会において、公開草案の公表の承認に関する審議を行いたい旨が説明された。

第 364 回企業会計基準委員会(2017/07/14)

(2) 企業会計基準公開草案「収益認識に関する会計基準(案)」及び企業会計基準適用指針公開草案「収益認識に関する会計基準の適用指針(案)」【公表議決】

小賀坂副委員長及び川西ディレクターより、企業会計基準公開草案第 61 号「収益認識に関する会計基準(案)」及び企業会計基準適用指針公開草案第 61 号「収益認識に関する会計基準の適用指針(案)」について説明がなされ、審議・採決が行われた。採決の結果、字句等の修正は委員長に一任することを前提に、出席者全員の賛成をもって公表することが承認された。

実務対応報告公開草案第 54 号「実務対応報告第 34 号の適用時期に関する当面の取扱い(案)」(2017/12/7)

【基準開発に至った経緯などに関する参考情報】

(コメントの募集より)

当委員会は、国債等の利回りでマイナスが見受けられる状況に関連して、平成 29 年 3 月 29 日に実務対応報告第 34 号「債券の利回りがマイナスとなる場合の退職給付債務等の計算における割引率に関する当面の取扱い」(以下「実務対応報告第 34 号」という。)を公表し、安全性の高い債券の支払見込期間における利回りがマイナスとなる場合の退職給付債務の計算における割引率について、利回りの下限としてゼロを利用する方法とマイナスの利回りをそのまま利用する方法のいずれかの方法によることを当面の取扱いとして定めています(実務対応報告第 34 号第 2 項)。この当面の取扱いは、平成 29 年 3 月 31 日に終了する事業年度から平成 30 年 3 月 30 日に終了する事業年度までに限って適用することとし、引き続き検討を行うこととしていたため、当委員会では、実務対応報告第 34 号において示された論点の整理を含め、審議を行って参りました。

今般、平成 29 年 12 月 5 日開催の第 374 回企業会計基準委員会において、標記の「実務対応報告第 34 号の適用時期に関する当面の取扱い(案)」(以下「本公開草案」という。)の公表が承認されましたので、本日公表いたします。

【基準開発に至った経緯】

おそらく既に公表された実務対応報告に関する「事前に予定されていた見直し」であることから、基準諮問会議に改めて諮問したり、テーマ提言を求めたりすることはなかったのであろうと推察される。

【企業会計基準委員会における審議状況】

第 361 回企業会計基準委員会(2017/05/30)

(6) マイナス金利下での退職給付会計における割引率に関する検討

小賀坂副委員長及び前田ディレクターより、マイナス金利下での退職給付会計における割引率に関する検討に関して、論点の識別及び論点の分析について説明がなされ、第 88 回退職給付専門委員会(平成 29 年 5 月 23 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 361 回企業会計基準委員会 審議資料(6)-1 より抜粋

経緯

1. 平成 29 年 3 月 29 日に、当委員会は、実務対応報告第 34 号「債券の利回りがマイナスとなる場合の退職給付債務等の計算における割引率に関する当面の取扱い」(以下「実務対応報告第 34 号」という。)を公表した。
2. 実務対応報告第 34 号は、退職給付債務等の計算において、割引率の基礎とする安全性の高い債券の支払見込期間における利回りが期末においてマイナスとなる場合、利回りの下限としてゼロを利用する方法とマイナスの利回りをそのまま利用する方法のいずれも認めることを当面の取扱いとして定め、適用時期を 1 年間に限定した上で、「平成 30 年 3 月 31 日以後に終了する事業年度の取扱いに関しては、利回りの下限としてゼロを利用する方法とマイナスの利回りをそのまま利用する方法のいずれかの方法によることを定めたガイダンスの公表に向けて、引き続き検討を行う」としていた(最近の国債金利の動向は別紙を参照)。
3. これを受けて、第 88 回退職給付専門委員会(平成 29 年 5 月 23 日開催)から検討を開始している。

第 363 回企業会計基準委員会(2017/06/30)

(3) マイナス金利下での退職給付会計における割引率に関する検討

小賀坂副委員長及び前田ディレクターより、マイナス金利下での退職給付会計における割引率に関する検討について説明がなされ、第 89 回退職給付専門委員会(平成 29 年 6 月 21 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 366 回企業会計基準委員会(2017/08/09)

(3) マイナス金利下での退職給付会計における割引率に関する検討

小賀坂副委員長及び前田ディレクターより、マイナス金利下での退職給付会計における割引率に関する検討について説明がなされ、第 90 回退職給付専門委員会(平成 29 年 8 月 7 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 371 回企業会計基準委員会(2017/10/26)

(3) マイナス金利下での退職給付会計における割引率に関する検討

小賀坂副委員長及び前田ディレクターより、退職給付債務の測定に関する考え方についての整理及び実務対応報告公開草案について説明がなされ、審議が行われた。

第 373 回企業会計基準委員会(2017/11/22)

(4) マイナス金利下での退職給付会計における割引率に関する検討

小賀坂副委員長及び西田ディレクターより、マイナス金利下での退職給付会計における割引率に関する実務対応報告の文案及びコメントの募集について説明がなされ、審議が行われた。審議の結果、可能であれば次回の委員会において、公開草案の公表の承認に関する審議を行いたい旨の説明がなされた。

第 374 回企業会計基準委員会(2017/12/05)

(3)実務対応報告公開草案「実務対応報告の適用時期に関する当面の取扱い(案)」【公表議決】

小賀坂副委員長及び西田ディレクターより、実務対応報告公開草案「実務対応報告の適用時期に関する当面の取扱い(案)」について説明がなされ、審議・採決が行われた。採決の結果、字句等の修正は委員長に一任することを前提に、賛成 13 名、反対 1 名により、公表することが承認された。

実務対応報告公開草案第 55 号(実務対応報告第 18 号の改正案)「連結財務諸表作成における在外子会社等の会計処理に関する当面の取扱い(案)」(2018/5/28)

【基準開発に至った経緯などに関する参考情報】

(『季刊 会計基準』専門研究員による解説 II 改正の経緯)

平成 29 年公表の実務対応報告第 18 号「連結財務諸表作成における在外子会社等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。)の改正において、表 1 のように国際財務報告基準(IFRS)第 9 号「金融商品」(以下「IFRS 第 9 号「金融商品」という。)における、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の公正価値の変動に関するノンリサイクリング処理等について、修正項目として追加するか否かについて検討する旨を記載していた。

ASBJ では、市場関係者に対するアウトリーチを実施した上で、平成 18 年の実務対応報告第 18 号の公表から本公開草案の検討時点までの間に、新規に公表又は改正された IFRS 及び米国会計基準を対象に、修正項目として追加する項目の有無について検討を行い、平成 30 年 5 月に本公開草案として公表した。

(同 III 本公開草案の概要)

1.実務対応報告第 18 号の改正案の概要

実務対応報告第 18 号の改正案では、在外子会社等において IFRS 第 9 号「金融商品」を適用し、資本性金融商品の公正価値の事後的な変動をその他の包括利益に表示する選択をしている場合に、連結決算手続上、当該資本性金融商品の売却損益相当額及び減損損失相当額を当期の損益として修正することを提案している。

実務対応報告第 18 号の修正項目の検討に際しては、我が国の会計基準に共通する考え方と乖離するか否かの観点や実務上の実行可能性の観点に加えて、子会社における取引の発生可能性や子会社において発生する取引の連結財務諸表全体に与える重要性の観点等から検討を行っている。

なお、現在、我が国においては、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を対象にエンドースメント手続を実施した上で、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。)が公表されている。このような IFRS のエンドースメント手続と実務対応報告第 18 号の修正項目の検討は、連結全体の観点と連結全体の中での子会社の観点といった重要性の点では次元が異なるものの、我が国の会計基準に係る基本的な考え方の観点から IFRS を評価する点では、類似した側面があるため、実務対応報告第 18 号の修正項目の検討を行う際には、IFRS のエンドースメント手続の結果を参考にした。

実務対応報告第 18 号の修正項目の検討にあたって、具体的には主に表 2 に記載の会計基準の検討を行い、その結果、IFRS 第 9 号「金融商品」における、資本性金融商品の公正価値の事後的な変動をその他の包括利益に表示する選択をしている場合の組替調整を修正項目とすること

を提案している。

「コメントの募集」より抜粋

資本性金融商品の公正価値の事後的な変動をその他の包括利益に表示する選択をしている場合の組替調整に関する取扱い

実務対応報告第 18 号の改正案では、在外子会社等において国際財務報告基準(IFRS)第 9 号「金融商品」(以下「IFRS 第 9 号「金融商品」という。)を適用し、資本性金融商品の公正価値の事後的な変動をその他の包括利益に表示する選択をしている場合に、連結決算手続上、当該資本性金融商品の売却損益相当額及び減損損失相当額を当期の損益として修正することを提案している。

また、持分法適用関連会社において実務対応報告第 18 号に準じて処理を行う場合には、当該修正を行うこととなる。

(参考)修正項目の見直し

当委員会では、平成 18 年の実務対応報告第 18 号の公表から本公開草案の検討時点までの間に、新規に公表又は改正された IFRS 及び米国会計基準を対象に、修正項目として追加する項目の有無について、我が国の会計基準に共通する考え方と乖離するか否かの観点や実務上の実行可能性の観点に加えて、子会社における取引の発生可能性や子会社において発生する取引の連結財務諸表全体に与える重要性の観点等から検討を行いました。当該検討を行う際には、IFRS のエンドースメント手続の結果を参考にしました。

具体的には主に以下の会計基準の検討を行い、その結果、上記のとおり、IFRS 第 9 号「金融商品」における、資本性金融商品の公正価値の事後的な変動をその他の包括利益に表示する選択をしている場合の組替調整を修正項目として提案しています。

(IFRS)

(1) IFRS 第 9 号「金融商品」

(2) IFRS 第 15 号「顧客との契約から生じる収益」

(米国会計基準)

(3) 米国会計基準会計基準更新書(以下「ASU」という。)第 2016-01 号「金融商品-総論 (Subtopic825-10):金融資産及び金融負債の認識及び測定」

(4) ASU 第 2014-09 号「顧客との契約から生じる収益(Topic606)」

(5) ASU 第 2016-13 号「金融商品-信用損失(Topic326):金融商品に係る信用損失の測定」

【基準開発に至った経緯】

本件に関する直接的なテーマ提言はみられない。環境変化(他法域における会計基準の新設・修正など)に伴い既存の会計基準を改正しようとする試みであることから、新たなテーマ提言を受けことなく基準開発に着手したのではないかと推察される。

【企業会計基準委員会における審議状況】

第 375 回企業会計基準委員会(2017/12/20)

(4) 実務対応報告第 18 号の見直しに関する検討

小賀坂副委員長及び三宮専門研究員より、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等の会計処理に関する当面の取扱い」における修正項目の見直し及び財務諸表作成者に対するアウトリーチの結果について説明がなされ、第 112 回実務対応専門委員会(平成 29 年 12 月 13 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 375 回企業会計基準委員会 審議資料(4)-4(第 112 回実務対応専門委員会における議論の要約)より抜粋

今後の実務対応報告第 18 号の見直しの方針について

(エンドースメント手続との関係について)

事務局の提案に賛成する意見

2. エンドースメント手続の結果を踏まえるという方針に同意する。エンドースメント手続の過程で検討済みの機能通貨の論点など、再度実務対応報告第 18 号で検討し直す必要はないと考えられる。
3. 今後の実務対応報告第 18 号の修正項目の検討プロセスとして、エンドースメント手続の結果を踏まえるという方針は理解できるが、実務対応報告第 18 号の文案の記載においては、あまりエンドースメント手続きによるというところを強調せずに、基本的にどのような考え方に基づいて修正項目を決定しているかを整理して記載 することが良いと考える。
4. エンドースメント手続は、IFRS を基礎として、我が国の会計基準として受け入れられるかどうかの観点であり、一方、実務対応報告第 18 号の修正項目は、日本基準を基礎として、日本基準の枠内で IFRS 及び米国会計基準の会計処理を受け入れられるかどうかの観点であるため、両社は出発点が異なると理解している。そのため、必ずしもエンドースメント手続の結果を実務対応報告第 18 号でも利用できるということにはならず、追加的な検討が必要なのではないか。
5. 実務対応報告第 18 号は、子会社が採用している IFRS から日本基準への修正であり、一方、エンドースメント手続は、日本企業が IFRS を適用する上での修正であることを考慮すると、エンドースメント手続での検討とは違った観点での実務上の負荷が発生することが考えられる。そのため、18 号の修正項目の検討の際に、実務上の実行可能性や重要性が考慮されるという点は明確に示すべきである。

事務局の提案に賛成するが必ずしも予見可能性を高めるとは限らないとの意見

6. エンドースメント手続の結果を踏まえるという事務局提案に同意するが、検討にあたっては、重要性や実務上の実行可能性を評価する点が難しい議論になると考えられ、必ずしもエンドースメント手続の結果と実務対応報告第 18 号の修正項目が一致することにはならないと考えられる。このため、仮に修正項目に関する基本方針を周知したとしても、実務対応報告第 18 号の修正項目に

関する、実務上の予見可能性を高めることにはならないと考えられる。

7. 実務対応報告第 18 号の見直しの基本方針として、エンドースメント手続の結果を踏まえるという方針は良いと考えるが、その上で重要性や実務上の実行可能性を考慮する点は、企業によって捉え方が様々になるため、方針として明示することは、かえって実務を混乱させるのではないか。

その他の意見

8. 従来、実務対応報告第 18 号はある程度実務上の処理が確立した段階で修正項目の検討を行っていたが、今回の事務局提案で示されている検討方針では、実務上の処理が確立する前に修正項目の検討を行うことになるため、実務上の実行可能性の評価に限界があるのではないか。

9. エンドースメント手続の検討時において、エンドースメント手続の結果を実務対応報告第 18 号で利用することを想定していなかったと考えられるので、その点は配慮する必要があるのではないか。

10. 今後、IFRS 第 13 号「公正価値測定」や IFRS 第 16 号「リース」は、エンドースメント手続を経たうえで、日本基準としての検討を行うことになると認識しているが、実務対応報告第 18 号で修正項目とされたかどうかという点が、基準化の参考にされることになるのではないか。

第 377 回企業会計基準委員会(2018/01/25)

(3) 実務対応報告第 18 号の見直しに関する検討

小賀坂副委員長及び三宮専門研究員より、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等の会計処理に関する当面の取扱い」における修正項目の見直しに関する検討及び資本性金融商品に関する公正価値変動のノンリサイクリング処理の検討について説明がなされ、第 113 回実務対応専門委員会(平成 30 年 1 月 23 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

(参考)第 377 回企業会計基準委員会審議資料(3)-2 より:事務局提案に対する反応

本資料の目的

1. 本資料は、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。)における IFRS と米国会計基準に関する修正項目について検討することを目的とする。

第 112 回実務対応専門委員会及び第 375 回企業会計基準委員会における提案

2. 第 112 回実務対応専門委員会(2017 年 12 月 13 日開催)及び第 375 回企業会計基準委員会(2017 年 12 月 20 日開催)では、実務対応報告第 18 号における IFRS に関する修正項目の見直しとして以下を提案した。

(IFRS に関する修正項目の見直しの方針)

実務対応報告第 18 号における修正項目に関する検討は、基本的に IFRS のエンドースメント手続の検討結果を踏まえることとし、修正国際基準において、我が国における会計基準に係る基

本的な考え方の観点で「削除又は修正」を行ったもの(又は「削除又は修正」するまでには至らなかったが、IFRS のエンドースメント手続の過程で重要な懸念が識別されたもの)を対象とする。

その上で、検討の対象とした項目について、以下を考慮して、修正項目とするか否かを決定する。

- 子会社の取引又は残高の連結財務諸表に与える重要性
- 実務上の実行可能性

(IFRS 及び米国会計基準に関する修正項目について)

IFRS に関する修正項目の見直しの再検討

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、実務上の実行可能性の対応を含む、より詳細な検討を行うとする。

- 相場価格のない資本性金融商品への投資(非上場株式)に関する公正価値測定を修正項目としない。
- IFRS 第 9 号「金融商品」(2014 年)と IFRS 第 15 号「顧客との契約から生じる収益」を修正項目として取り扱わない。
- IFRS 第 16 号「リース」と IFRS 第 17 号「保険契約」について、今後のエンドースメント手続の結果を踏まえ、修正項目を決定する。

米国会計基準に関する修正項目の再検討

- ASU 第 2016-01 号「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」、ASU 第 2014-09 号「顧客との契約から生じる収益」及び ASU 第 2016-13 号「金融商品に係る信用損失の測定」は修正項目として取り扱わない。
- ASU 第 2016-02 号「リース」については、IFRS のエンドースメント手続が終了してから検討する。

第112回実務対応専門委員会及び第375回企業会計基準委員会で聞かれた意見とその対応案

3. 第 112 回実務対応専門委員会及び第 375 回企業会計基準委員会では、上記の提案に対して、主に以下の意見が聞かれた。

- (1) 実務対応報告第 18 号の修正項目が絞られる提案であり、これまでの議論を踏まえたものであることから、提案された方針に賛成する(第 375 回企業会計基準委員会)。
- (2) 今後の実務対応報告第 18 号の修正項目の検討プロセスとして、エンドースメント手続の結果を踏まえるという方針は理解できるが、実務対応報告第 18 号の文案の記載においては、エンドースメント手続によるというところを強調せずに、基本的にどのような考え方に基づいて修正項目を決定しているかを整理して記載することが良いと考える(第 112 回実務対応専門委員会)。
- (3) 実務対応報告第 18 号は、子会社が採用している IFRS から日本基準への修正であり、一方、エンドースメント手続は、日本企業が IFRS を適用する上での修正であることを考慮すると、エンドースメント手続での検討とは違った観点での実務上の負荷が発生することが考えられる。そのた

め、18号の修正項目の検討の際に、実務上の実行可能性や重要性が考慮されるという点は明確に示すべきである(第112回実務対応専門委員会)。

(4) 今後の実務対応報告第18号の修正項目の検討プロセスとして、エンドースメント手続の結果を踏まえるという方針には同意する。ただし、実務対応報告第18号の適用企業が多数となることを考慮すると、修正国際基準の検討と比較して、より実務上の実行可能性に留意した検討を行うべきだと考える(第375回企業会計基準委員会)。

(5) 修正項目の検討の際に、実務上の実行可能性を強調すると、実務対応報告第18号の基本的な考え方を理論的に説明することが難しくなる懸念がある。実務上の実行可能性への配慮は必要ではあるが、修正項目の検討の出発点としては、我が国の会計基準の考え方として、受け入れ可能か否かという点を起点として検討を行うことがよいと考える(第375回企業会計基準委員会)。

(6) エンドースメント手続は、日本基準とIFRSとの基本的な考え方の差異について高度に概念的な分析を行い、かつ、国際的にも意見発信していこうとするために検討を行っているものであり、一方の実務対応報告第18号は当面の取扱いとして暫定的に簡便的な方法を定めたものであるため、両者はその性格が大きく異なると考えられる。簡便的な方法である実務対応報告第18号の趣旨に照らすと、エンドースメント手続の結果と連動させて、実務上過大な負荷がかかる項目まで修正することは問題があると考えられる(第375回企業会計基準委員会)。

(7) 今回の事務局の提案では、米国会計基準については検討しない方針のように思われるため、米国会計基準についても検討方針を示すべきと考えられる(第112回実務対応専門委員会)。

(8) エンドースメント手続の結果と実務対応報告第18号の修正項目を連動させた場合、基準の適用前に、修正項目の検討を行うことになるため、実際に発生する問題には必ずしも適切に対応できない可能性も考えられる。実務対応報告第18号の見直しについては、基準の適用が開始され、具体的な問題が明らかになった段階で検討するほうが、より実務的な対応になるのではないかと(第375回企業会計基準委員会)。

(9) エンドースメント手続の結果を踏まえるという事務局提案に同意するが、検討にあたっては、重要性や実務上の実行可能性を評価する点が難しい議論になり、必ずしもエンドースメント手続の結果と実務対応報告第18号の修正項目が一致することにはならないと考えられる。このため、仮に修正項目に関する基本方針を周知したとしても、実務対応報告第18号の修正項目に関する、実務上の予見可能性を高めることにはならないのではないかと(第112回実務対応専門委員会)。

(分析)

4. 前項の聞かれた意見をまとめると次のようになる。

(1) 修正項目の決定にあたっては、エンドースメントの結果をそのまま利用するのではなく、実務対応報告第18号の基本的な考え方に基づいて決定すべきである。

(2) 実務対応報告第18号とエンドースメント手続は、以下の点で修正項目に関する考え方が異なる。

実務対応報告第18号では当面の取扱いとして簡便的な方法を定めているのに対し、エンドー

メント手続では国際的な意見発信の観点を含めて定めている。

- 子会社で採用している IFRS を日本基準へ修正するのか、日本企業が IFRS を適用する上で修正するのかといった観点が相違する。
 - 実務対応報告第 18 号では適用企業が多数になることから、実務上の実行可能性をより留意する必要がある。
- (3) 実務対応報告第 18 号の修正項目の検討にあたっては、理論的な根拠を示すためにも、我が国の会計基準の考え方として、受け入れ可能か否かという点を起点として検討すべきである。
- (4) 実務対応報告第 18 号の修正項目の見直しについては、基準の適用が開始されて具体的な問題が明らかになった段階で検討すべきである。
- (5) エンドースメント手続の結果を踏まえるという基本的な方針を定めるとしても、予見可能性を高めることにはならない。

IFRS に関する修正項目の見直しの手順

5. 前項に記載のとおり、エンドースメント手続の結果をそのまま実務対応報告第 18 号の修正項目の判断に用いることについて懸念する意見が聞かれる。一方、実務対応報告第 18 号の修正項目に関する基本的な考え方(我が国の会計基準に共通する考え方)と IFRS のエンドースメント手続における基本的な考え方(我が国における会計基準に係る基本的な考え方)は、基本的に共通しているものと考えられる。
6. よって、実務対応報告第 18 号の IFRS に関する修正項目の見直しの手順としては、第 3 項で頂いたご意見を踏まえ、IFRS のエンドースメント手続の結果をそのまま 18 号の修正項目の判断に用いるのではなく、IFRS のエンドースメント手続の結果を、実務対応報告第 18 号の修正項目の検討(我が国の会計基準に共通する考え方、子会社の取引又は残高の連結財務諸表に与える重要性、実務上の実行可能性)における材料として利用することが考えられる。

第 378 回企業会計基準委員会(2018/02/09)

(2) 実務対応報告第 18 号の見直しに関する検討

小賀坂副委員長及び三宮専門研究員より、実務対応報告第 18 号の見直しに関して、資本性金融商品に関する公正価値変動のノンリサイクリング処理等について説明がなされ、第 114 回実務対応専門委員会(平成 30 年 2 月 7 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 379 回企業会計基準委員会(2018/02/22)

(4) 実務対応報告第 18 号の見直しに関する検討

小賀坂副委員長及び三宮専門研究員より、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等の会計処理に関する当面の取扱い」等の見直しに関する実務対応報告の文案について説明がなされ、第 115 回実務対応専門委員会(平成 30 年 2 月 21 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 380 回企業会計基準委員会(2018/03/26)

(5) 実務対応報告第 18 号の見直しに関する検討

小賀坂副委員長及び三宮専門研究員より、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等の会計処理に関する当面の取扱い」等の修正項目の見直しを反映した文案について説明がなされ、第 116 回実務対応専門委員会(平成 30 年 3 月 7 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 383 回企業会計基準委員会(2018/04/26)

(4) 実務対応報告第 18 号の見直しに関する検討

小野委員長及び三宮専門研究員より、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等の会計処理に関する当面の取扱い」等の修正項目の見直しを反映した文案及びコメントの募集について説明がなされ、第 117 回実務対応専門委員会(平成 30 年 4 月 25 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。なお、審議の結果、可能であれば、次回以降の委員会において、公開草案の公表の承認に関する審議を行いたい旨が説明された。

第 385 回企業会計基準委員会(2018/05/24)

(2) 実務対応報告公開草案「連結財務諸表作成における在外子会社等の会計処理に関する当面の取扱い(案)」【公表議決】

小賀坂副委員長及び三宮専門研究員より、実務対応報告公開草案「連結財務諸表作成における在外子会社等の会計処理に関する当面の取扱い(案)」等について説明がなされ、審議・採決が行われた。採決の結果、字句等の修正は委員長に一任することを前提に、出席委員全員の賛成をもって公表することが承認された。

企業会計基準公開草案第 62 号(企業会計基準第 21 号の改正案)「企業結合に関する会計基準(案)」および企業会計基準適用指針公開草案第 62 号(企業会計基準適用指針第 10 号の改正案)「企業結合会計基準及び事業分離等会計基準に関する適用指針(案)」(2018/8/21)

【基準開発に至った経緯などに関する参考情報】

「コメントの募集」より抜粋

平成 25 年 12 月の第 277 回企業会計基準委員会において、基準諮問会議より、企業会計基準第 21 号「企業結合に関する会計基準」に係る条件付取得対価に関連して対価の一部が返還される場合の取扱いについて検討を求める提言がなされました。

また、平成 29 年 3 月の第 357 回企業会計基準委員会において、基準諮問会議より、企業会計基準第 7 号「事業分離等に関する会計基準」(以下「事業分離等会計基準」という。)及び企業会計基準適用指針第 10 号「企業結合会計基準及び事業分離等会計基準に関する適用指針」(以下「結合分離適用指針」という。)の記載内容の相違について、当該適用指針の改正時に対応を図ることを依頼されました。

これらを踏まえ、当委員会では審議を行ってまいりましたが、今般、平成 30 年 8 月 13 日開催の第 390 回企業会計基準委員会において、以下の企業会計基準及びその適用指針の公開草案(以下合わせて「本公開草案」という。)の公表が承認されましたので、本日公表いたします。

- ・企業会計基準公開草案第 62 号(企業会計基準第 21 号の改正案)「企業結合に関する会計基準(案)」(以下「本会計基準改正案」という。)
- ・企業会計基準適用指針公開草案第 62 号(企業会計基準適用指針第 10 号の改正案)「企業結合会計基準及び事業分離等会計基準に関する適用指針(案)」(以下「本適用指針改正案」という。)

【(企業会計)基準諮問会議における審議状況】

第 18 回基準諮問会議(2013/07/16)

(註)

企業結合における条件付取得対価に関する審議は、この基準諮問会議から検討が始められている。

審議資料(3)-1 より抜粋

第 18 回基準諮問会議(今回)の提案

4. 以下の項目については、事務局で検討の結果、以下の対応を提案する。なお、事務局の検討にあたっては、テーマ担当委員のアドバイスを受けている。

(中略)

(実務対応レベル)

項目「企業結合に関する会計基準」に係る条件付取得対価の取扱いについて

対応 実務対応専門委員会に新規テーマの評価を依頼してはどうか。

(議事要旨3より抜粋)テーマ提言について

(前略)これらの意見を受け、議長から以下の発言がなされた。

- 会計基準レベルのテーマのうち、後発事象については、次回の基準諮問会議において ASBJ より報告を受けることとする。
- 会計基準レベルのテーマのうち、完全親会社が完全子会社に無対価会社分割で事業を移転する場合の会計処理、及び実務対応レベルのテーマについては、実務対応専門委員会に新規テーマの評価を依頼するが、優先順位は ASBJ でのリソースを勘案して進めて頂くこととする。

審議資料(3)-8より

議題 新規テーマの提案

項目 <実務対応レベル>

提案者:監査人

(テーマ)

「企業結合に関する会計基準」に係る条件付取得対価の取扱いについて

(提案理由)

企業会計基準第 21 号「企業結合に関する会計基準」で規定されている条件付対価の会計処理について、実務上、判断に多様性が生じている。

現行の企業結合会計基準第 27 項及び結合分離適用指針第 47 項に関連して、取得時に支払った対価の一部が返還される場合(マイナスの支払い又は交付)に、条件付取得対価のケースに含まれるかどうかについて明確にすべきと考える。

(具体的内容)

実務上、取得に関する取引条件として様々な条件が付されるようになってきており、また、当該条件が現行の企業結合会計基準第 27 項に定める条件付取得対価で想定する「条件」に該当するかどうかの判断に迷うものもある。

特に、現行の結合分離適用指針第 47 項(1)なお書きでは、「なお、条件付取得対価は、企業結合日後に追加的に交付又は引渡されるものに限定されるものと解される。」とされており、取得時に支払った対価の一部が返還される場合(マイナスの支払い又は交付)もこの条件付対価の会計処理の対象となるかどうかの解釈の明確化してはどうか。

なお、もし条件付取得対価に含まれないとすれば、当初取得時に支払った対価を基にのれんが計上され続ける一方で、返還額(マイナスの支払い又は交付)が利益として計上されることにもなり、不健全な会計処理となると考えられる。

(事務局対応案)

1.提案理由に記載されている、「取得時に支払った対価の一部が返還される場合」の会計処理に

関して、現在行われている実務の確認も含めて、実務対応専門委員会に新規テーマの評価を依頼してはどうか。

第 19 回基準諮問会議(2013/11/20)

(議事要旨 1)テーマ提言について

テーマ提言に関する項目として、まず、前回までの基準諮問会議で寄せられていた会計基準レベル及び実務対応レベルのテーマについて、渡部財務会計基準機構企画室マネージャーより、テーマの評価の概要及び事務局案の説明が行われた。

続いて、企業会計基準委員会(ASBJ)小賀坂副委員長より、実務対応レベルのテーマのうち、繰延税金資産の回収可能件についての調査に関する報告の説明がなされるとともに、「企業結合に関する会計基準」に係る条件付取得対価の取扱いについて実務対応専門委員会における評価の説明がなされた。(中略)

【「企業結合に関する会計基準」に係る条件付取得対価の取扱いについて】

- 事務局案に賛成である。IFRS の年次改善レベルで優先度は高くないが、中身を実務対応専門委員会で検討し、その結果明確になったというプロセスは大事であると思う。

これらの意見を受け、議長より、繰延税金資産の回収可能性に関する指針について、ASBJ の新規テーマとして提言する旨、また、「企業結合に関する会計基準」に係る条件付取得対価の取扱いについても、優先度は高くないものの ASBJ の新規テーマとして提言する旨の発言がなされた。

第 19 回基準諮問会議 議事資料(1)-1 より(2013/11/20)

(実務対応レベル)

前回(第 18 回)の基準諮問会議における提案

「企業結合に関する会計基準」に係る条件付取得対価の取扱いについて

実務対応専門委員会の評価を踏まえ、優先度合いは低いものとして、ASBJ の新規テーマとして提言することとしてはどうか。

I. 基準諮問会議への提案の内容

「企業結合に関する会計基準」に係る条件付取得対価の取扱いについて

(提案理由)

企業会計基準第 21 号「企業結合に関する会計基準」で規定されている条件付対価の会計処理について、実務上、判断に多様性が生じている。

現行の企業結合会計基準第 27 項及び結合分離適用指針第 47 項に関連して、取得時に支払った対価の一部が返還される場合(マイナスの支払い又は交付)に、条件付取得対価のケースに含まれるかどうかについて明確にすべきと考える。

(具体的内容)

実務上、取得に関する取引条件として様々な条件が付されるようになってきており、また、当該条件が現行の企業結合会計基準第 27 項に定める条件付取得対価で想定する「条件」に該当するかどうかの判断に迷うものもある。

特に、現行の結合分離適用指針第 47 項(1) なお書きでは、「なお、条件付取得対価は、企業結合日後に追加的に交付又は引渡されるものに限定されるものと解される。」とされており、取得時に支払った対価の一部が返還される場合(マイナスの支払い又は交付)もこの条件付対価の会計処理の対象となるかどうかの解釈の明確化してはどうか。

なお、もし条件付取得対価に含まれないとすれば、当初取得時に支払った対価を基にのれんが計上され続ける一方で、返還額(マイナスの支払い又は交付)が利益として計上されることにもなり、不健全な会計処理となると考えられる。

第 29 回基準諮問会議(2017/03/14)

審議資料(1)-4 より

議題 テーマ提言について

項目 今回の基準諮問会議における新規テーマの提案

提案者: 基準諮問会議委員

(テーマ)

「事業分離等に関する会計基準」と「企業結合会計基準及び事業分離等会計基準に関する適用指針」の記載内容の相違について(実務対応レベル)

(提案理由)

「企業結合会計基準及び事業分離等会計基準に関する適用指針」(以下、適用指針)の内容と、同条文で参照している「事業分離等に関する会計基準」(以下、事業分離基準)の内容について、表面上の記載が相違していると見えるため、明瞭性の観点からも適用指針の文言を修正した方が良いと考える。

(具体的内容)

A 社の持分法適用関連会社である B 社が外部の会社 C 社と合併し BC 社となった場合で BC 社は引き続き A 社の持分法適用関連会社として継続する場合(取得会社は C 社、存続会社は B 社で「逆取得」のケース)、A 社の会計処理は適用指針第 289 項に従うこととなる。

第 289 項の連結財務諸表の処理は、「(2)連結財務諸表上、当該結合企業の株主の持分の一部が他の株主の持分に振り替わることから生じる差額は、持分変動差額とする。」とあり、表面上の記載は持分変動損益を認識すると読める。

一方、同条文は事業分離基準第 48 項(1)①を参照しており、同条文では逆取得も順取得と同様の会計処理を行うことを求めている。順取得は事業分離基準第 40 項に記載されており、同項によれば、連結財務諸表上はのれんと持分変動差額の双方を認識すると記載されている。

従って、表面的な記載では適用指針の内容と適用指針が参照している事業分離基準の内容と

が相違していると見えるため、明瞭性の観点からも適用指針の文言を修正した方が良いと考える。
なお、この事象は適用指針第 287 項の子会社に対しても同様と解する。

(事務局対応案)

本テーマ提案は、会計基準の記載ぶりに関連する問題であるため、今後の「企業結合会計基準及び事業分離等会計基準に関する適用指針」の改正時に対応を図ることを ASBJ に依頼してはどうか。

【企業会計基準委員会における審議状況】

第 353 回企業会計基準委員会(2017/01/26)

(4) 企業結合専門委員会の再開について

安井常勤委員より、企業結合専門委員会の再開及び企業結合専門委員会の専門委員の選任について説明がなされ、審議が行われた。審議の結果、専門委員の選任は原案のとおり承認され、委嘱等の手続を行うこととされた。

第 353 回企業会計基準委員会 審議資料(4)より抜粋

専門委員会再開の趣旨

1. 当委員会は、我が国における企業結合に関する会計基準について検討するとともに、企業結合に関する会計基準 についての国際的な意見発信に関する検討を行うことを目的として、企業結合専門委員会を設置している。

2. 同専門委員会は、少数株主持分(非支配株主持分)の取扱い、企業結合に係る取得関連費用の会計処理、暫定的な会計処理の確定に関する処理を主な見直し内容とする、いわゆる「企業結合(ステップ 2)」の検討後、平成 25 年 8 月以降においては開催されていない。

3. 現在、基準諮問会議から、当委員会に対して、以下の提言がなされ、当委員会で新規テーマとすることが決定されている。これを受けて、企業結合専門委員会において検討を行うことが考えられる。

(1) 「企業結合に関する会計基準」に係る条件付取得対価の取扱い

第 277 回企業会計基準委員会(平成 25 年 12 月 12 日開催)において、本件を当委員会の新規テーマとし、実務対応専門委員会又は企業結合専門委員会で詳細な検討を行うことが了承されている。

(2) 子会社、関連会社株式の減損とのれんの減損の関係

第 341 回企業会計基準委員会(平成 28 年 7 月 25 日開催)において、本件を当委員会の新規テーマとし、実務対応専門委員会で詳細な検討を行うことが了承されている。

4. また、基準諮問会議 から、実務対応専門委員会に、以下の 新規テーマの評価 の依頼 がなされており、企業結合専門委員会にて実務対応専門委員会のサポートをすることが考えられる。

(1) 無対価株式交換の会計処理

(2) 親会社による子会社 の吸収合併

5. 上記の状況を踏まえて、企業結合専門委員会を再開する。

第 357 回企業会計基準委員会(2017/03/28)

(6) 基準諮問会議からのテーマ提言

高濱基準諮問会議副議長より、第 29 回基準諮問会議(平成 29 年 3 月 14 日開催)における審議の結果、「仮想通貨に係る会計上の取扱い」を ASBJ の新規テーマとして提言することの報告が行われた。

また、基準諮問会議で提案された「事業分離等に関する会計基準」と「企業結合会計基準及び事業分離等会計基準に関する適用指針」の記載内容の相違について、今後の適用指針の改正時に対応を図ることを依頼する旨の報告が行われた。

第 358 回企業会計基準委員会(2017/04/10)

(6) 基準諮問会議からのテーマ提言への対応

小賀坂副委員長より、第 357 回企業会計基準委員会(平成 29 年 3 月 28 日開催)において、基準諮問会議から当委員会に対してテーマ提言があった「仮想通貨に係る会計上の取扱い」への対応について説明がなされ、審議が行われた。審議の結果、ASBJ の新規テーマとして取り上げることが承認された。(議事概要では企業結合会計に関する記述なし)

第 358 回企業会計基準委員会(2017/04/10)審議資料(6)より抜粋

(以下で転載している第 389 回企業会計基準委員会 審議資料(2)-1 と整合的な内容)

「事業分離等に関する会計基準」と「企業結合会計基準及び事業分離等会計基準に関する適用指針」の記載内容の相違について

(基準諮問会議からの依頼の内容)

4. 別紙の「基準諮問会議 新規テーマに関する提言等」に記載されている「事業分離等に関する会計基準」と「企業結合会計基準及び事業分離等会計基準に関する適用指針」の記載内容の相違について」に関する依頼である。依頼の内容は以下のとおりである。

「事業分離等に関する会計基準」と「企業結合会計基準及び事業分離等会計基準に関する適用指針」の記載内容の相違について、今後の「企業結合会計基準及び事業分離等会計基準に関する適用指針」の改正時に対応を図ることを依頼いたします。」

(当委員会の対応方針(案))

5. 基準諮問会議の依頼に基づき、今後の「企業結合会計基準及び事業分離等会計基準に関する適用指針」の改正時に対応を図ることとしてはどうか。

また、企業結合に関連することから、企業結合専門委員会において本件に対応することとしてはどうか。

第 371 回企業会計基準委員会(2017/10/26)

(4) 企業結合専門委員会における検討状況

安井常勤委員及び堀専門研究員より、「企業結合に関する会計基準」に係る条件付取得対価の取扱い(対価が返還される場合の取扱い)について説明がなされ、第 96 回企業結合専門委員会(平成 29 年 10 月 13 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 384 回企業会計基準委員会(2018/05/11)

(3) 企業結合専門委員会における検討状況

安井常勤委員及び堀専門研究員より、「企業結合に関する会計基準」に係る条件付取得対価の取扱い、及び子会社・関連会社株式の減損とのれんの減損の関係等について説明がなされ、第 98 回企業結合専門委員会(平成 30 年 5 月 7 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。審議の結果、子会社・関連会社株式の減損とのれんの減損の関係に関連して、日本公認会計士協会に対し、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」第 32 項の削除を依頼することが了承された。

第 389 回企業会計基準委員会(2018/07/24)

(2) 企業結合専門委員会における検討状況

安井常勤委員及び豊岳専門研究員より、企業結合専門委員会における検討状況について説明がなされ、審議が行われた。企業会計基準第 21 号「企業結合に関する会計基準」等の改正案及びコメントの募集について説明がなされ、第 99 回企業結合専門委員会(平成 30 年 6 月 15 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。なお、審議の結果、可能であれば、次回の委員会において、公開草案の公表の承認に関する審議を行いたい旨が説明された。

第 389 回企業会計基準委員会 審議資料(2)-1 より抜粋

これまでの検討事項

1. 企業会計基準第 21 号「企業結合に関する会計基準」(以下「企業結合会計基準」という。)及び企業会計基準適用指針第 10 号「企業結合会計基準及び事業分離等会計基準に関する適用指針」(以下「結合分離適用指針」という。また、企業結合会計基準と結合分離適用指針を合わせて「企業結合会計基準等」という。)について、基準諮問会議から以下の提言又は依頼がなされている。

(1) 「企業結合に関する会計基準」に係る条件付取得対価の取扱いについて、2013 年 12 月 12 日に開催された第 277 回企業会計基準委員会において当委員会に対して提言がなされ、2017 年 1 月 26 日に開催された第 353 回企業会計基準委員会において、新規テーマとして当専門委員会で審議することとされた。

本件については、これまで第 96 回専門委員会(2017 年 10 月 13 日開催)、第 98 回専門委員会(2018 年 5 月 7 日開催)及び第 99 回専門委員会(2018 年 6 月 15 日開催)並びに第 371 回企業会計基準委員会(2017 年 10 月 26 日開催)及び第 384 回企業会計基準委員会(2018 年 5 月 11 日開催)で審議を行っている。

(2) 「事業分離等に関する会計基準」と「企業結合会計基準及び事業分離等会計基準に関する適用指針」の記載内容の相違について、2017 年 4 月 10 日に開催された第 358 回企業会計基準委員会において、以下の依頼がなされている。

『事業分離等に関する会計基準』と『企業結合会計基準及び事業分離等会計基準に関する適用指針』の記載内容の相違について、今後の『企業結合会計基準及び事業分離等会計基準に関する適用指針』の改正時に対応を図ることを依頼いたします。」

本件については、これまで第 98 回専門委員会(2018 年 5 月 7 日開催)及び第 99 回専門委員会(2018 年 6 月 15 日開催)並びに第 384 回企業会計基準委員会(2018 年 5 月 11 日開催)で審議を行っている。

第 390 回企業会計基準委員会(2018/08/13)

(2) 企業会計基準公開草案「企業結合に関する会計基準(案)」及び企業会計基準適用指針公開草案「企業結合会計基準及び事業分離等会計基準に関する適用指針(案)」【公表議決】

安井常勤委員及び豊岳専門研究員より、企業会計基準公開草案「企業結合に関する会計基準(案)」及び企業会計基準適用指針公開草案「企業結合会計基準及び事業分離等会計基準に関する適用指針(案)」について説明がなされ、審議・採決が行われた。採決の結果、字句等の修正は委員長に一任することを前提に、出席委員全員の賛成をもって公表することが承認された。

企業会計基準公開草案第 63 号「時価の算定に関する会計基準(案)」、企業会計基準公開草案第 64 号(企業会計基準第 9 号の改正案)「棚卸資産の評価に関する会計基準(案)」、企業会計基準公開草案第 65 号(企業会計基準第 10 号の改正案)「金融商品に関する会計基準(案)」、企業会計基準適用指針公開草案第 63 号「時価の算定に関する会計基準の適用指針(案)」、企業会計基準適用指針公開草案第 64 号(企業会計基準適用指針第 14 号の改正案)「四半期財務諸表に関する会計基準の適用指針(案)」および企業会計基準適用指針公開草案第 65 号(企業会計基準適用指針第 19 号の改正案)「金融商品の時価等の開示に関する適用指針(案)」
(2019/1/18)

【基準開発に至った経緯などに関する参考情報】

「コメントの募集」より抜粋

我が国においては、企業会計基準第 10 号「金融商品に関する会計基準」等において、時価(公正な評価額)の算定が求められているものの、これまで算定方法に関する詳細なガイダンスは定められていませんでした。一方、国際会計基準審議会(IASB)及び米国財務会計基準審議会(FASB)は、公正価値測定についてほぼ同じ内容の詳細なガイダンスを定めています(国際財務報告基準(IFRS)においては IFRS 第 13 号「公正価値測定」(以下「IFRS 第 13 号」という。)、米国会計基準においては Accounting Standards Codification (FASB による会計基準のコード化体系)の Topic 820「公正価値測定」)。これらの国際的な会計基準の定めとの比較可能性を向上させるために、平成 28 年 8 月に当委員会が公表した中期運営方針において、日本基準を国際的に整合性のあるものとするための取組みに関する検討課題の 1 つとして時価に関するガイダンス及び開示を取り上げていました。

これらの状況を踏まえ、当委員会は、平成 30 年 3 月に開催された第 381 回企業会計基準委員会において、主に金融商品の時価に関するガイダンス及び開示に関して、国際的な会計基準との整合性を図る取組みに着手する旨を決定し、検討を重ねてまいりました。

今般、平成 31 年 1 月 11 日開催の第 400 回企業会計基準委員会において、以下の企業会計基準及び企業会計基準適用指針の公開草案(以下合わせて「本公開草案」という。)の公表を承認しましたので、本日公表いたします。

- 企業会計基準公開草案第 63 号「時価の算定に関する会計基準(案)」(以下「時価算定会計基準案」という。)
- 企業会計基準公開草案第 64 号(企業会計基準第 9 号の改正案)「棚卸資産の評価に関する会計基準(案)」(以下「棚卸資産会計基準案」という。)
- 企業会計基準公開草案第 65 号(企業会計基準第 10 号の改正案)「金融商品に関する会計基準(案)」(以下「金融商品会計基準案」という。)
- 企業会計基準適用指針公開草案第 63 号「時価の算定に関する会計基準の適用指針(案)」(以下「時価算定適用指針案」という。)
- 企業会計基準適用指針公開草案第 64 号(企業会計基準適用指針第 14 号の改正案)「四

半期財務諸表に関する会計基準の適用指針(案)」(以下「四半期適用指針案」という。)

- 企業会計基準適用指針公開草案第 65 号(企業会計基準適用指針第 19 号の改正案)「金融商品の時価等の開示に関する適用指針(案)」(以下「金融商品時価開示適用指針案」という。)

【基準開発に至った経緯】

本件に関する直接的なテーマ提言はみられない。中期運営方針などに記されている、日本基準を国際的にみて整合的なものとするための取り組みの一環と位置づけられることから、(企業会計)基準諮問会議へのテーマ検討依頼などは行われなかったものと推察される。

【企業会計基準委員会における審議状況】

第 365 回企業会計基準委員会(2017/07/28)

(4) 金融商品専門委員会における検討項目について

小野委員長、小賀坂副委員長及び川西ディレクターより、金融商品専門委員会における検討項目として、IFRS 第 9 号「金融商品」に関する検討及び IFRS 第 13 号「公正価値測定」に関する検討の説明がなされ、審議が行われた。

第 365 回企業会計基準委員会 審議資料(4)より抜粋

IFRS 第 9 号「金融商品」に関する検討

日本基準の開発

(これまでの経緯)

2. 当委員会では、2010 年及び 2011 年に IFRS 第 9 号「金融商品」のうち分類及び測定について、「検討状況の整理」を公表したが、その後検討を中断している。IFRS 第 9 号は 2014 年 7 月の改正により開発が終了し、2018 年 1 月 1 日に発効する予定である。

3. 2016 年 8 月に公表した中期運営方針では、別紙のとおり、「日本基準を国際的に整合性のあるものとするための取組みに関する今後の検討課題」に IFRS 第 9 号に関する取組みも記載されている。

(今後の検討)

4. 中期運営方針では、以下のとおり記載されている。

「以上を踏まえ、当面、IFRS 第 9 号の適用に関する実務上の懸念の把握や着手するとした場合に 3 つの領域を同時に扱うべきか等の検討を金融商品専門委員会において行うこととし、その後、我が国における会計基準の改訂に向けた検討に着手するか否かの検討を行う。」

5. 上記を踏まえ、以下の IFRS のエンドースメント手続の実施後、金融商品専門委員会において検討を行う。具体的な進め方については今後提案する。

IFRS のエンドースメント手続

6. IFRS のエンドースメントに関する作業部会では、2014 年 7 月改正の IFRS 第 9 号に関するエンドースメント手続に関して本年 5 月からエンドースメント手続が開始されている。

同作業部会では、IFRS 第 9 号の減損について、専門的な知見を有する金融商品専門委員会に対していわゆる相対的アプローチや将来予測的な情報の適用に関する実務上の困難さ等について検討を依頼し、その結果を踏まえ「削除又は修正」を行うか否かを判断することとされた。

これを踏まえ、上記の内容について金融商品専門委員会において検討を行う。

IFRS 第 13 号「公正価値測定」に関する検討

日本基準の開発

(これまでの経緯)

7. 当委員会では、2010 年に企業会計基準公開草案「公正価値測定及びその開示に関する会計基準(案)」を公表したが、その後検討を中断している。IFRS 第 13 号は、2011 年 5 月に公表さ

れ、2013年1月1日に発効している。

8. IFRS 第13号に関する取組みについても、別紙のとおり、「日本基準を国際的に整合性のあるものとするための取組みに関する今後の検討課題」に記載されている。

(今後の検討)

9. 中期運営方針では、以下のとおり記載されている。

「以上を踏まえ、国際的な会計基準と整合性を図ることに対する必要性に関する検討を金融商品専門委員会において行うこととし、その後、基準開発に向けた検討に着手するか否かの検討を行う。」

10. 上記を踏まえ、IASBの適用後レビューへの対応後、金融商品専門委員会において検討を行う。具体的な進め方については今後提案する。

(国際対応)

11. IASBは、2017年5月に適用後レビューの一環として意見募集(IASB情報要請「適用後レビューIFRS第13号『公正価値測定』」(2017年5月))を公表している。当該意見募集のうち金融商品部分のコメントについて、金融商品専門委員会において検討する。

第374回企業会計基準委員会(2017/12/05)

(6) 公正価値測定に関するガイダンス及び開示の検討

小野委員長及び川西ディレクターより、金融商品の公正価値測定に関するガイダンス及び開示について国際的な会計基準と整合性を図ることの必要性、2017年12月開催会計基準アドバイザー・フォーラム(ASAF)会議の議題のうちIFRS第13号「公正価値測定」の適用後レビューについて説明がなされ、第122回金融商品専門委員会(平成29年11月21日開催)における検討状況も踏まえて、審議が行われた。

第374回企業会計基準委員会審議資料(6)-1より抜粋

これまでの検討

1. IASBは、2017年5月に適用後レビューの一環として意見募集(IASB情報要請「適用後レビューIFRS第13号『公正価値測定』」)を公表している。本専門委員会では、当該意見募集へのコメントを検討し、企業会計基準委員会は、2017年9月22日にIASBにコメント・レターを提出した。
2. 第365回企業会計基準委員会(2017年7月28日開催)において、中期運営方針に基づき、IASBの適用後レビューへの対応後、金融商品専門委員会において、公正価値測定に関するガイダンス及び開示について日本基準を国際的に整合性のあるものとするための取組みを開始することが承認されており、第122回金融商品専門委員会(2017年11月21日開催)より、金融商品の公正価値測定に関するガイダンス及び開示について国際的な整合性を図ることの必要性について検討を開始している。

第377回企業会計基準委員会(2018/01/25)

(5) 金融商品専門委員会における検討項目

小野委員長、小賀坂副委員長及び川西ディレクターより、金融商品会計に関して、日本基準を国際的に整合性のあるものとするための取組みの進め方について説明がなされ、審議が行われた。

(註)

この回の企業会計基準委員会では、主要4分野、すなわち「分類および測定」「減損」「ヘッジ会計」「認識の中止」のうちどれを検討対象とするのかに関して意見募集を行う旨の提案が行われている。詳細は審議資料(5)に記されている。))

第378回企業会計基準委員会(2018/02/09)

(5) 金融商品会計に関する検討

小野委員長及び川西ディレクターより、金融商品会計に関して、日本基準を国際的に整合性のあるものとするための取組みの今後の進め方について説明がなされ、第123回金融商品専門委員会(平成30年2月2日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第380回企業会計基準委員会(2018/03/09)

(6) 公正価値測定に関するガイダンス及び開示(金融商品)の検討

小野委員長及び川西ディレクターより、公正価値測定に関するガイダンス及び開示(金融商品)に関して、財務諸表作成者及び財務諸表利用者に対するアウトリーチ等の追加的な作業を踏まえた国際的な会計基準と整合性を図ることに対する今後の進め方について説明がなされ、第123回金融商品専門委員会(平成30年2月2日開催)及び第124回金融商品専門委員会(平成30年2月26日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第381回企業会計基準委員会(2018/03/26)

(5) 公正価値測定に関するガイダンス及び開示(非金融商品)の検討

小野委員長及び川西ディレクターより、金融商品以外の公正価値測定に関するガイダンス及び開示に関して国際的な会計基準と整合性を図ることの必要性について説明がなされ、審議が行われた。

審議の結果、金融商品の公正価値測定に関するガイダンス及び開示に関して国際的な会計基準との整合性を図る取組みに着手する旨、及び、金融商品以外の公正価値測定に関するガイダンス及び開示に関して国際的な会計基準との整合性を図る取組みに着手しない(ただし、トレーディング目的で保有する棚卸資産等の検討は別途行う。)旨が確認された。

(註)

上記の結論に至った理由については第381回企業会計基準委員会審議資料(5)-2に詳しく記されている。

第 383 回企業会計基準委員会(2018/04/26)

(5) 公正価値測定に関するガイドランス及び開示の検討

小野委員長及び川西ディレクターより、公正価値測定に関するガイドランス及び開示について、会計基準等の構成及び基準開発の進め方の検討を中心に説明がなされ、第 126 回金融商品専門委員会(平成 30 年 4 月 23 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 385 回企業会計基準委員会(2018/05/24)

(3) 公正価値測定に関するガイドランス及び開示の検討

小野委員長及び川西ディレクターより、公正価値測定に関するガイドランス及び開示の検討について、時価の定義及びガイドランスに関する公開草案の様式、構成及び論点を中心に説明がなされ、第 127 回金融商品専門委員会(平成 30 年 5 月 15 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 386 回企業会計基準委員会(2018/06/07)

(3) 公正価値測定に関するガイドランス及び開示の検討

小野委員長及び川西ディレクターより、公正価値測定に関するガイドランス及び開示の検討について、開示の適用対象企業、全般的な開示項目及びレベル 3 を対象とする開示項目を中心に説明がなされ、第 128 回金融商品専門委員会(平成 30 年 6 月 1 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 387 回企業会計基準委員会(2018/06/21)

(2) 公正価値測定に関するガイドランス及び開示の検討

小野委員長及び川西ディレクターより、時価の定義及びガイドランスに関する公開草案の文案及び論点並びに金融商品の時価に関する開示の適用対象企業について説明がなされ、第 129 回金融商品専門委員会(平成 30 年 6 月 20 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 388 回企業会計基準委員会(2018/07/06)

(3) 公正価値測定に関するガイドランス及び開示の検討

小野委員長及び川西ディレクターより、時価の定義及びガイドランスに関する会計基準及び適用指針の文案並びに時価の定義及びガイドランスに関する設例について説明がなされ、第 130 回金融商品専門委員会(平成 30 年 7 月 3 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

(4) 金融商品会計に関する検討

小野委員長及び川西ディレクターより、金融商品に関する会計基準の改正についての意見の募集及びコメントの募集の文案について説明がなされ、第 130 回金融商品専門委員会(平成 30 年 7 月 3 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 389 回企業会計基準委員会(2018/07/24)

(4) 公正価値測定に関するガイドランス及び開示の検討

小野委員長及び川西ディレクターより、時価に関する会計基準等で取り扱う範囲、並びに時価の定義及びガイドランスについて実務に配慮することが考えられる項目について説明がなされ、審議が行われた。

第 390 回企業会計基準委員会(2018/08/13)

(4) 公正価値測定に関するガイドランス及び開示の検討

小野委員長及び川西ディレクターより、時価に関する会計基準等で取り扱う範囲、時価の定義及びガイドランスに関する会計基準並びに適用指針の文案、時価の定義及びガイドランスに関する設例、金融商品の時価に関する開示項目について説明がなされ、審議が行われた。

第 391 回企業会計基準委員会(2018/08/27)

(3) 公正価値測定に関するガイドランス及び開示の検討

小野委員長及び川西ディレクターより、時価のレベルに関する説明、金融商品の時価に関する開示項目について説明がなされ、第 132 回金融商品専門委員会(平成 30 年 8 月 24 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 392 回企業会計基準委員会(2018/09/12)

(3) 公正価値測定に関するガイドランス及び開示の検討

小野委員長及び熊谷アシスタント・ディレクターより、時価の定義及びガイドランスについて実務に配慮することが考えられる項目の検討、金融商品の時価に関する開示の適用対象企業、金融商品の時価に関する開示項目、時価のレベルに関する説明資料について説明がなされ、第 133 回金融商品専門委員会(平成 30 年 9 月 11 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 393 回企業会計基準委員会(2018/09/27)

(2) 公正価値測定に関するガイドランス及び開示の検討

小野委員長及び熊谷アシスタント・ディレクターより、時価の定義及びガイドランスについて実務に配慮することが考えられる項目の検討、金融商品の時価に関する開示の適用対象企業、時価の定義及びガイドランスに関する会計基準及び適用指針の文案、時価のレベルに関する説明資料について説明がなされ、審議が行われた。

第 394 回企業会計基準委員会(2018/10/11)

(2) 公正価値測定に関するガイドランス及び開示の検討

小野委員長及び熊谷アシスタント・ディレクターより、時価の定義及びガイドランスについて、実務

に配慮することが考えられる項目の検討、企業会計基準及び企業会計基準適用指針の文案について説明がなされ、第 134 回金融商品専門委員会(平成 30 年 9 月 28 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 395 回企業会計基準委員会(2018/10/25)

(3) 公正価値測定に関するガイダンス及び開示の検討

小野委員長及び熊谷アシスタント・ディレクターより、時価の定義及びガイダンスについて、実務に配慮することが考えられる項目の検討、企業会計基準及び企業会計基準適用指針の文案、他の基準の改正又は修正等について説明がなされ、第 135 回金融商品専門委員会(平成 30 年 10 月 15 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 396 回企業会計基準委員会(2018/11/09)

(2) 公正価値測定に関するガイダンス及び開示の検討

小野委員長及び熊谷アシスタント・ディレクターより、時価の定義及びガイダンスについて、実務に配慮することが考えられる項目の検討、開示の適用対象企業及び開示項目、他の基準の改正又は修正等について説明がなされ、第 136 回金融商品専門委員会(平成 30 年 10 月 30 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 397 回企業会計基準委員会(2018/11/29)

(4) 公正価値測定に関するガイダンス及び開示の検討

小野委員長及び熊谷アシスタント・ディレクターより、時価の定義及びガイダンスについて、金融商品の時価に関する開示項目、四半期開示に関する検討、適用時期及び経過措置の検討、企業会計基準及び企業会計基準適用指針の文案、金融商品実務指針の改正案、コメントの募集及び公開草案の概要等について説明がなされ、第 137 回金融商品専門委員会(平成 30 年 11 月 16 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 398 回企業会計基準委員会(2018/12/13)

(3) 公正価値測定に関するガイダンス及び開示の検討

小野委員長及び熊谷アシスタント・ディレクターより、時価の定義及びガイダンスについて、投資信託の時価算定、四半期開示に関する検討、適用時期及び経過措置の検討、企業会計基準及び企業会計基準適用指針の文案、金融商品の時価等の開示に関する適用指針の改正案、金融商品会計基準の改正案、金融商品実務指針の改正案、金融商品会計に関する Q&A の改正、その他の基準の改正案、コメントの募集及び公開草案の概要等について説明がなされ、第 138 回金融商品専門委員会(平成 30 年 12 月 3 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 399 回企業会計基準委員会(2018/12/26)

(4) 公正価値測定に関するガイダンス及び開示の検討

小野委員長及び熊谷アシスタント・ディレクターより、時価の定義及びガイダンスについて、適用時期及び経過措置の検討、企業会計基準及び企業会計基準適用指針の文案、金融商品の時価等の開示に関する適用指針の改正案、金融商品会計基準の改正案、金融商品実務指針の改正案、金融商品会計に関する Q&A の改正案、その他の基準の改正案、コメントの募集及び公開草案の概要等について説明がなされ、第 139 回金融商品専門委員会(平成 30 年 12 月 25 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。審議の結果、可能であれば、次回以降の委員会において公開草案の公表承認に関する審議を行いたい旨が説明された。

第 400 回企業会計基準委員会(2019/01/11)

(1) 企業会計基準公開草案「時価の算定に関する会計基準(案)」等【公表議決】

小野委員長及び熊谷アシスタント・ディレクターより、企業会計基準公開草案「時価の算定に関する会計基準(案)」等について説明がなされ、審議・採決が行われた。採決の結果、字句等の修正は委員長に一任することを前提に、出席委員全員の賛成をもって公開草案を公表することが承認された。また、日本公認会計士協会に対して公開草案に関連する同協会の実務指針等の改正を依頼することが了承された。

実務対応報告公開草案第 57 号(実務対応報告第 18 号の改正案)「連結財務諸表作成における在外子会社等の会計処理に関する当面の取扱い(案)」(2019/3/25)

【基準開発に至った経緯などに関する参考情報】

「コメントの募集」より

当委員会では、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等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。)における、国際財務報告基準第 16 号「リース」(以下「IFRS 第 16 号「リース」という。)及び米国会計基準会計基準更新書第 2016-02 号「リース(Topic842)」(以下「ASU 第 2016-02 号「リース」という。)の取扱いを検討してまいりました。

今般、2019 年 3 月 22 日開催の第 405 回企業会計基準委員会において、標記の「連結財務諸表作成における在外子会社等の会計処理に関する当面の取扱い(案)」(以下「本公開草案」という。)の公表が承認されましたので、本日公表いたします。

● IFRS 第 16 号「リース」及び ASU 第 2016-02 号「リース」の取扱い

本公開草案では、IFRS 第 16 号「リース」及び ASU 第 2016-02 号「リース」を対象に、修正項目として追加する項目の有無について検討を行った。

審議においては、「本実務対応報告の考え方」に基づき、これらの会計基準の基本的な考え方が我が国の会計基準に共通する考え方と乖離するか否かの観点から検討を行った結果、新たな修正項目の追加は行わないことを提案している。

(参考)

IFRS 第 16 号「リース」については、IFRS のエンドースメント手続の結果、「削除又は修正」を行わないこととされ、2018 年 12 月 27 日に改正「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)」が公表されています。

本公開草案における、実務対応報告第 18 号の修正項目の見直しについての検討においては、上記の IFRS 第 16 号「リース」のエンドースメント手続の結果を参考に、実務対応報告第 18 号の「本実務対応報告の考え方」に基づき、IFRS 第 16 号「リース」及び ASU 第 2016-02 号「リース」が我が国の会計基準に共通する考え方と乖離するか否かについて検討を行いました。

なお、我が国の会計基準におけるリース会計の取組みは、別途、審議を行っています。

【基準開発に至った経緯】

おそらく「平成 30 年改正実務対応報告」の公表時点から、リースに関する検討結果を同実務対応報告に反映することは既定の方針であったことから、基準諮問会議から改めてテーマ提言を受けることなく審議を開始したことが推察される。

【企業会計基準委員会における審議状況】

第 403 回企業会計基準委員会(2019/02/22)

(2) 実務対応報告第 18 号の見直しに関する検討

小賀坂副委員長及び豊岳専門研究員より、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等の会計処理に関する当面の取扱い」における IFRS 第 16 号及び Topic842 の取扱いの検討、実務対応報告公開草案の文案、コメントの募集及び公開草案の概要について説明がなされ、第 121 回実務対応専門員会(2019 年 2 月 5 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。審議の結果、可能であれば、次回以降の委員会において、公開草案の公表の承認に関する審議を行いたい旨が説明された。

第 403 回審議資料(2)-2 より抜粋

実務対応報告第 18 号の改正

10. 平成 30 年改正実務対応報告において「本実務対応報告の公表及び改正の経緯」における「平成 30 年改正」の脚注 7 で、平成 30 年改正実務対応報告においては IFRS 第 16 号と Topic842 について検討対象から除いている旨を記載(注 1)している。このため、IFRS 第 16 号及び Topic842 について、実務対応報告第 18 号での取り扱いを明らかにするため実務対応報告第 18 号を改正する対応を行い、内容を周知することが必要と考えられる。

(注 1)

平成 30 年改正

「平成 18 年の本実務対応報告の公表から平成 30 年改正の本実務対応報告(以下「平成 30 年改正実務対応報告」という。)の検討時点までの間に、新規に公表又は改正された国際財務報告基準及び米国会計基準を対象 1 に、修正項目として追加する項目の有無について検討を行った。」

脚注 7

「国際財務報告基準第 16 号「リース」、国際財務報告基準第 17 号「保険契約」及び米国会計基準会計基準更新書第 2016-02 号「リース」を除く。」

11. 仮に、実務対応報告第 18 号の改正を行う場合、「本実務対応報告の考え方」の中に以下のような文案を追加することが考えられる。

平成 31 年改正

平成 30 年改正実務対応報告において検討の対象から除かれていた、国際財務報告基準第 16 号「リース」及び米国会計基準会計基準更新書第 2016-02 号「リース」を対象に、修正項目として追加する項目の有無について検討を行った。審議においては、「本実務対応報告の考え方」に基づき、これらの会計基準の基本的な考え方が我が国の会計基準に共通する考え方と乖離するか

否かの観点から検討を行った結果、新たな修正項目の追加は行わないこととした。

第 405 回企業会計基準委員会(2019/03/22)

(6) 実務対応報告公開草案「連結財務諸表作成における在外子会社等の会計処理に関する当面の取扱い(案)」【公表議決】

小賀坂副委員長及び豊岳専門研究員より、実務対応報告公開草案「連結財務諸表作成における在外子会社等の会計処理に関する当面の取扱い(案)」について説明がなされ、審議・採決が行われた。採決の結果、字句等の修正は委員長に一任することを前提に、出席委員全員の賛成をもって公表することが承認された。

第 405 回審議資料(6)-1 より抜粋

これまでの経緯

1. 2018 年 9 月 14 日公表の改正実務対応報告第 18 号(以下「平成 30 年改正実務対応報告」という)では、2006 年の実務対応報告第 18 号の公表以後、平成 30 年改正実務対応報告の検討時点までの間に新規に公表又は改正された IFRS 及び米国会計基準のうち IFRS 第 16 号、IFRS 第 17 号及び Topic842 を除く会計基準を対象に、修正項目として追加する項目の有無について検討が行われている。
2. その後、IFRS 第 16 号について、IFRS のエンドースメント手続が実施され、「削除または修正」は行なわないことが結論づけられ、2018 年 12 月 27 日に修正国際基準の改正が行われている。)
3. IFRS 第 16 号は 2019 年 1 月 1 日以後開始する事業年度の期首から適用され(Topic842 は 2018 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度及びこれに含まれる中間期間)、3 月決算会社では 2019 年 6 月の第 1 四半期より在外子会社等で IFRS 第 16 号の適用が開始されることから実務対応報告第 18 号における IFRS 第 16 号及び Topic842 の取扱いの明確化を求める意見が聞かれている。
4. これらの状況を踏まえ、実務対応報告第 18 号において IFRS 第 16 号及び Topic842 の取扱いについて検討を行うこととし、第 121 回実務対応専門員会(2019 年 2 月 5 日開催)及び第 403 回企業会計基準委員会(2019 年 2 月 22 日開催)で審議を行った。

企業会計基準公開草案第 66 号(企業会計基準第 29 号の改正案)「収益認識に関する会計基準(案)」、企業会計基準適用指針公開草案第 66 号(企業会計基準適用指針第 30 号の改正案)「収益認識に関する会計基準の適用指針(案)」、企業会計基準公開草案第 67 号(企業会計基準第 12 号の改正案)「四半期財務諸表に関する会計基準(案)」、企業会計基準適用指針公開草案第 67 号(企業会計基準適用指針第 14 号の改正案)「四半期財務諸表に関する会計基準の適用指針(案)」および企業会計基準適用指針公開草案第 68 号(企業会計基準適用指針第 19 号の改正案)「金融商品の時価等の開示に関する適用指針(案)」(2019/10/30)

【基準開発に至った経緯などに関する参考情報】

「コメントの募集」

当委員会は、2018 年 3 月 30 日に、我が国における収益認識に関する包括的な会計基準として、以下の企業会計基準及びその適用指針を公表しました。

- 企業会計基準第 29 号「収益認識に関する会計基準」(以下「2018 年会計基準」という。)
- 企業会計基準適用指針第 30 号「収益認識に関する会計基準の適用指針」

2018 年会計基準においては、注記について、2018 年会計基準を早期適用する場合の必要最低限の注記(企業の主要な事業における主な履行義務の内容及び企業が当該履行義務を充足する通常の時点(収益を認識する通常の時点))のみ定め、2018 年会計基準が適用される時(2021 年 4 月 1 日以後開始する連結会計年度及び事業年度の期首)までに、注記事項の定めを検討することとしていました。

また、収益認識の表示に関する次の事項についても同様に、2018 年会計基準が適用される時までに検討することとしていました。

- (1) 収益の表示科目
- (2) 収益と金融要素の影響(受取利息又は支払利息)の区分表示の要否
- (3) 契約資産と債権の区分表示の要否

上記の経緯を踏まえ、当委員会において審議を行ってまいりましたが、今般、2019 年 10 月 25 日開催の第 419 回企業会計基準委員会において、以下の企業会計基準及びその適用指針の公開草案(以下合わせて「本公開草案」という。)の公表を承認しましたので、本日公表いたします。

- 企業会計基準公開草案第 66 号(企業会計基準第 29 号の改正案)「収益認識に関する会計基準(案)」(以下「本会計基準改正案」という。)
- 企業会計基準適用指針公開草案第 66 号(企業会計基準適用指針第 30 号の改正案)「収益認識に関する会計基準の適用指針(案)」(以下「本適用指針改正案」という。)
- 企業会計基準公開草案第 67 号(企業会計基準第 12 号の改正案)「四半期財務諸表に関する会計基準(案)」(以下「四半期会計基準案」という。)
- 企業会計基準適用指針公開草案第 67 号(企業会計基準適用指針第 14 号の改正案)「四半期財務諸表に関する会計基準の適用指針(案)」
- 企業会計基準適用指針公開草案第 68 号(企業会計基準適用指針第 19 号の改正案)「金

融商品の時価等の開示に関する適用指針(案)」

【基準開発に至った経緯】

注記を含むいくつかの事項については、「2018 年会計基準」等の公表後、同基準が適用される時までに検討する旨が既定の方針とされていた。こうしたことから、改めてテーマ提言を受けることなく審議を開始したのであると推察される。

【企業会計基準委員会における審議状況】

第 407 回企業会計基準委員会(2019/04/25)

(3) 収益認識会計基準の開示に関連する事項の検討

川西副委員長より、収益認識会計基準の開示に関連する事項の検討について説明がなされ、第 95 回収益認識専門委員会(2019 年 4 月 17 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 407 回企業会計基準委員会 審議資料(3)-1 より抜粋

これまでの経緯

1. 2018 年 3 月 30 日に公表した企業会計基準第 29 号「収益認識に関する会計基準」(以下「収益認識会計基準」という。)第 80 項及び第 156 項においては、収益認識会計基準が適用される時(2021 年 4 月 1 日以後開始する連結会計年度及び事業年度の期首)まで(準備期間を含む。)に開示及び表示に関連する事項を検討するとしている。

本日の検討事項

2. 本日は、次の論点についてご審議いただくことを予定している。
 - (1) 注記事項の検討を進めるにあたっての基本的な考え方(審議(3)-2-1)
 - (2) 注記事項の検討－開示目的及び重要性(審議(3)-2-2)
 3. なお、前項の資料に関連して第 95 回収益認識専門委員会で聞かれた意見については、審議(3)-3 に記載している。

別紙:収益認識会計基準が適用される時までには検討すべき事項

1. 収益認識会計基準が適用される時(2021 年 4 月 1 日以後開始する連結会計年度及び事業年度の期首)まで(準備期間を含む。)に検討すべき事項は次のとおりである。

(1) 開示及び表示に関連する事項

① 注記事項

③ 表示

- 収益の表示科目
- 収益と金融要素の影響(受取利息又は支払利息)の区分表示
- 契約資産と債権の区分表示

③ 注記の記載場所

④ 工事契約に関する注記事項

⑤ 個別財務諸表及び四半期財務諸表の開示の取扱い

2. また、収益認識会計基準第 96 項において、「本会計基準の実務への適用を検討する過程で、本会計基準における定めが明確であるものの、これに従った処理を行うことが実務上著しく困難な状況が市場関係者により識別され、その旨当委員会に提起された場合には、公開の審議により、別途の対応を図ることの可否を当委員会において判断することとした。」としている。

第 410 回企業会計基準委員会(2019/06/13)

(5) 収益認識会計基準の開示及び表示に関連する事項の検討

川西副委員長より、開示目的、収益の分解情報及び収益を理解するための基礎となる情報の検討等について説明がなされ、第 96 回収益認識専門委員会(2019 年 5 月 30 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 411 回企業会計基準委員会(2019/06/27)

(4) 収益認識会計基準に関する開示及び表示に関連する事項の検討

川西副委員長より、契約資産と顧客との契約から生じた債権の区分表示に関連する事項、契約残高(契約資産及び契約負債の残高等)、残存履行義務に配分した取引価格、及び工事契約に係る注記事項等について説明がなされ、第 97 回収益認識専門委員会(2019 年 6 月 20 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 413 回企業会計基準委員会(2019/07/29)

(4) 収益認識会計基準に関する開示及び表示に関連する事項の検討

川西副委員長より、①重要な会計方針の注記との関係の整理、②顧客との契約から認識した収益の表示科目、③契約残高(契約資産及び契約負債の残高等)に係る開示、④顧客との契約から生じた債権又は契約資産に係る減損損失、⑤収益と金融要素の影響(受取利息又は支払利息)の区分表示及び⑥収益認識会計基準等に係る注記に関する設例について説明がなされ、第 98 回収益認識専門委員会(2019 年 7 月 18 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 414 回企業会計基準委員会(2019/08/09)

(4) 収益認識会計基準に関する開示及び表示に関連する事項の検討

川西副委員長より、①重要な会計方針の注記との関係の整理、②個別財務諸表における取扱い、③契約残高(契約資産及び契約負債の残高等)に係る開示、④顧客との契約から生じた債権又は契約資産に係る減損損失及び⑤顧客との契約から生じた収益の表示科目について説明がなされ、第 99 回収益認識専門委員会(2019 年 8 月 6 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 415 回企業会計基準委員会(2019/08/26)

(2) 収益認識会計基準に関する開示及び表示に関連する事項の検討

川西副委員長より、①重要な会計方針の注記との関係の整理、②契約コストに関する注記の定め、③四半期財務諸表における注記事項、及び④適用時期及び経過措置について説明がなされ、第 100 回収益認識専門委員会(2019 年 8 月 23 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 417 回企業会計基準委員会(2019/09/25)

(4) 収益認識会計基準に関する開示及び表示に関連する事項の検討

川西副委員長より、①個別財務諸表における注記事項の取扱い、②コメントの募集及び公開草案の概要、及び③収益認識会計基準等の文案の修正について説明がなされ、第 101 回収益認識専門委員会(2019 年 9 月 19 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 418 回企業会計基準委員会(2019/10/10)

(5) 収益認識会計基準に関する開示及び表示に関連する事項の検討

川西副委員長、島田アシスタント・ディレクター及び桑田専門研究員より、①個別財務諸表における注記事項の取扱い、②四半期財務諸表における注記事項の取扱い、③コメントの募集及び公開草案の概要及び④収益認識会計基準等の文案の修正について説明がなされ、第 102 回収益認識専門委員会(2019 年 10 月 7 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。審議の結果、可能であれば、次回以降の委員会において公開草案の公表承認に関する審議を行いたい旨が説明された。

第 419 回企業会計基準委員会(2019/10/25)

(2) 企業会計基準公開草案「収益認識に関する会計基準(案)」等【公表議決】

川西副委員長より、改正企業会計基準公開草案「収益認識に関する会計基準(案)」等について説明がなされ、審議・採決が行われた。採決の結果、字句等の修正は委員長に一任することを前提に、出席委員全員の賛成をもって公表することが承認された。

実務対応報告公開草案第 58 号「連結納税制度からグループ通算制度への移行に係る税効果会計の適用に関する取扱い(案)」(2020/2/13)

【基準開発に至った経緯などに関する参考情報】

「コメントの募集」より抜粋

令和 2 年度税制改正において従来の連結納税制度が見直され、グループ通算制度に移行する税制改正法(「所得税法等の一部を改正する法律」)(以下「改正法人税法」という。)案が第 201 回通常国会に提出されています。改正法人税法が成立した場合、グループ通算制度の適用対象となる企業は、改正法人税法の成立日以後に終了する事業年度の決算(四半期決算を含む。)において、グループ通算制度の適用を前提として繰延税金資産の回収可能性の判断を行う必要がありますが、当該判断を行うことについて、実務上対応が困難であるとの意見が聞かれたことから、当委員会では、必要と考えられる取扱いを検討してまいりました。

今般、2020 年 2 月 12 日開催の第 425 回企業会計基準委員会において、標記の「連結納税制度からグループ通算制度への移行に係る税効果会計の適用に関する取扱い(案)」(以下「本公開草案」という。)の公表が承認されましたので、本日公表いたします。

● 改正法人税法の成立日以後に終了する事業年度の決算(四半期決算を含む。)に係る税効果会計の適用に関する取扱い(本公開草案第 3 項)

本公開草案は、改正法人税法の成立日以後に終了する事業年度の決算(四半期決算を含む。)についてグループ通算制度の適用を前提とした税効果会計における繰延税金資産及び繰延税金負債の額については、実務対応報告第 5 号「連結納税制度を適用する場合の税効果会計に関する当面の取扱い(その 1)」(以下「実務対応報告第 5 号」という。)及び実務対応報告第 7 号「連結納税制度を適用する場合の税効果会計に関する当面の取扱い(その 2)」(以下、実務対応報告第 5 号と合わせて「実務対応報告第 5 号等」という。)に関する必要な改廃を当委員会が行うまでの間は、グループ通算制度への移行及びグループ通算制度への移行にあわせて単体納税制度の見直しが行われた項目について、企業会計基準適用指針第 28 号「税効果会計に係る会計基準の適用指針」(以下「税効果適用指針」という。)第 44 項の定めを適用せず、改正前の税法の規定に基づくことができることを提案している。

【(企業会計)基準諮問会議における審議状況】

第 37 回基準諮問会議(2019/11/22) 審議資料(1)-4 より抜粋

I. 連結納税制度の改正の概要

1. 2019 年 9 月に内閣府の税制調査会より公表された「経済社会の構造変化を踏まえた令和時代の税制のあり方」には、以下の記載がある(下線は事務局による)。

(4) 企業経営の実態を踏まえた連結納税制度の見直し

連結納税制度は、企業の組織再編成を促進し、我が国の企業の国際競争力の維持強化と経済の構造改革に資することになるとの考えに基づき、平成 14 年度に導入されて以降、15 年余りが経過した。その間、本制度は企業グループの一体的経営を進展させ、競争力を強化する中で有効に活用されてきた。一方、親法人への情報等の集約化の程度は様々である、本制度の下での税額計算が煩雑である、税務調査後の修正・更正等に時間がかかり過ぎる、といった指摘があり損益通算のメリットがあるにもかかわらず、本制度を選択していない企業グループも多く存在する。

このため、本制度の適用実態や多様なグループ経営の実態を踏まえた見直しを行うことにより、企業がより効率的にグループ経営を行い、競争力を十分に発揮できる環境を整備する必要がある。こうした問題意識を踏まえ、当調査会の下に「連結納税制度に関する専門家会合」を設置して検討を進め、本年 8 月にとりまとめを行い、見直しに当たっての基本的考え方等を示したところである。

すなわち、完全支配関係にある企業グループ内における損益通算を可能とする基本的な枠組みは維持しつつ、制度の簡素化により、企業の事務負担の軽減を図ることで、企業グループの事務処理能力の差が制度の選択に与える影響をできる限り小さくし、課税の中立性・公平性を確保する必要がある。具体的には、企業グループ全体を一つの納税単位とする現行制度に代えて、企業グループ内の各法人を納税単位として、各法人が個別に法人税額の計算及び申告を行いつつ、損益通算等の調整を行う仕組みとすることが適当である。また、組織再編税制との整合性や租税回避防止の観点も重要である。

今後、上記を含め専門家会合におけるとりまとめの内容を踏まえながら、具体的な制度設計を進めていくべきである。

2. 上記に基づく制度改正の具体的な内容や、適用時期などの詳細は、今後の法人税法の改正の過程で明らかにされるものと考えられるが、従来の連結納税制度の基本的な枠組みの見直しが行われることになるものと考えられる。

II. 会計基準に与える影響

3. 現在、連結納税制度に関する会計上の取扱いは、以下の会計基準等において示されている。

- 実務対応報告第 5 号「連結納税制度を適用する場合の税効果会計に関する当面の取扱い（その 1）」
- 実務対応報告第 7 号「連結納税制度を適用する場合の税効果会計に関する当面の取扱い（その 2）」

4. 仮に第 1 項の連結納税制度の見直しが行われる場合、上記の 2 つの実務対応報告の改廃が必要になるものと考えられる。

5. また、第 1 項の連結納税制度の見直しに関する法人税法の改正が、2020 年 3 月 31 日までに国会において可決、成立した場合、現行の会計基準等によれば、2020 年 3 月以降に決算日を迎える企業の財務諸表において、改正後の制度を前提として、税効果会計の適用を行う必要がある。かりに制度改正の適用時期が先になった場合であっても、2020 年 3 月以降に決算日を迎える

企業の会計処理について何らかの会計基準上の対応をすることが必要になる可能性があり、制度改正が行われる場合には、その対応には緊急性が求められると考えられる。

6. 以上を踏まえ、企業会計基準委員会では、税制改正が行われることが明らかになった段階で、「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」第 22 条第 3 項に基づき、企業会計基準委員会における新規テーマとして取り扱うことを考えている。

7. 本日の基準諮問会議においては、この企業会計基準委員会の対応の方針についてご意見を伺いたい。

【企業会計基準委員会における審議状況】

第 423 回企業会計基準委員会(2020/12/26)

(4) 企業会計基準委員会の審議テーマについて

小賀坂委員長及び矢農常勤委員より、「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」第 22 条第 3 項に基づき、連結納税制度の見直しへの対応を企業会計基準委員会の新規のテーマとすることについて説明がなされ、審議が行われた。審議の結果、連結納税制度の見直しへの対応を企業会計基準委員会の新規テーマとして取り上げることが承認された。

第 423 回企業会計基準委員会 審議資料(4)より抜粋

2. 今後、税制改正大綱に基づく法人税法の改正案が提出されることが想定される。従来の連結納税制度からは納税主体の変更等基本的仕組みが見直されており、呼称もグループ通算制度に変更されている。

II. 会計基準に与える影響

3. 現在、連結納税制度に関する会計上の取扱いは、以下の会計基準等において示されている。

- 実務対応報告第 5 号「連結納税制度を適用する場合の税効果会計に関する当面の取扱い(その 1)」
- 実務対応報告第 7 号「連結納税制度を適用する場合の税効果会計に関する当面の取扱い(その 2)」

4. 連結納税制度の見直しに関する法人税法の改正がなされた場合、上記の 2 つの実務対応報告の改廃が必要になるものと考えられる。

5. また、連結納税制度の見直しに関する法人税法の改正が 2020 年 3 月 31 日までに国会において可決、成立した場合、現行の会計基準等によれば、2020 年 3 月 31 日以降に決算日を迎える企業の財務諸表において、改正後の制度に基づき税効果会計の適用を行う必要がある。グループ通算制度の適用は 2022 年 4 月 1 日以後とされているが、2020 年 3 月 31 日以降に決算日を迎える企業の会計処理について何らかの会計基準上の対応をすることが必要か否かを検討する必要があるものと考えられる。

6. 以上を踏まえ、連結納税制度の見直しへの対応を企業会計基準委員会の新規のテーマとしてはどうか。

また、本件は法人税、住民税及び事業税等並びに税効果会計が主な検討内容となると考えられるため、当該検討内容に関して知見を有する税効果会計専門委員会において対応することとしてはどうか。

7. なお、前項のテーマ提案は「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」第 22 条第 3 項 2 に基づき行うものであるが、連結納税制度の見直しへの対応に関連して同規則第 22 条第 3 項を用いることについては、2019 年 11 月 22 日に開催された第 37 回基準諮問会議において了承されている。

第 424 回企業会計基準委員会(2020/01/31)

(2) 連結納税制度改正への対応

矢農常勤委員及び和田専門研究員より、2020年3月31日以降に決算日を迎える企業の会計処理についての対応の必要性の有無、及び仮に対応を図る場合に公表する実務対応報告公開草案「連結納税制度からグループ通算制度への移行に係る税効果会計の適用に関する取扱い(案)」の文案について説明がなされ、第63回税効果会計専門委員会(2020年1月24日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。審議の結果、可能であれば、次回以降の委員会において、公開草案の公表の承認に関する審議を行いたい旨が説明された。

第 425 回企業会計基準委員会(2020/02/12)

(1) 実務対応報告公開草案「連結納税制度からグループ通算制度への移行に係る税効果会計の適用に関する取扱い(案)」【公表議決】

矢農常勤委員より、実務対応報告公開草案「連結納税制度からグループ通算制度への移行に係る税効果会計の適用に関する取扱い(案)」について説明がなされ、審議・採決が行われた。採決の結果、字句等の修正は委員長に一任することを前提に、出席委員全員の賛成をもって公表することが承認された。

実務対応報告公開草案第 60 号「取締役の報酬等として株式を無償交付する取引に関する取扱い(案)」(2020/9/11)

【基準開発に至った経緯などに関する参考情報】

(専門研究員による解説 II 本公開草案公表の経緯)

1. 会社法の改正

会社法第 199 条第 1 項の募集に係る新株の発行又は自己株式の処分をしようとするときは、その都度、募集株式の払込金額又はその算定方法を定めなければならないこととされている。

そのため、取締役又は執行役(以下「取締役等」という。)の報酬等として株式を交付しようとする株式会社においては、実務上、いわゆる現物出資構成によって、金銭を取締役等の報酬等とした上で、取締役等に株式会社に対する報酬支払請求権を現物出資財産として給付させることによって株式を交付すること(以下、単に「現物出資構成による取引」という。)がなされているが、このような方法は技巧的であり、かつ、このように株式を交付した場合の資本金等の取扱いが明確でないと指摘されていた。

そこで、2019 年 12 月に成立した「会社法の一部を改正する法律」(令和元年法律第 70 号。以下「改正法」という。)においては、より円滑に株式を報酬等として取締役等に交付することができるように、上場会社は、取締役等の報酬等として新株の発行又は自己株式の処分をするときは、金銭の払込み等を要しないこととされた(改正後の会社法第 202 条の 2 第 1 項等)。

このような改正法の規定に基づかない従来の新株の発行について、計上すべき資本金又は資本準備金の額は、原則として、新株の発行に際して株主となる者が当該株式会社に対して払込み又は給付をした財産の額を基礎として計算される(会社法第 445 条第 1 項から第 3 項まで)が、取締役等の報酬等として金銭の払込み等を要しないで株式を発行する場合には、この規律を適用するのではなく、一般に公正妥当と認められる企業会計の慣行も踏まえた規律とすべきであるとされている。そこで、改正法においては、取締役等の報酬等として金銭の払込み等を要しないで株式を発行する場合において、当該株式の発行により資本金又は準備金として計上すべき額については、法務省令で定めることとされている(同条第 6 項)。

2. ASBJ への提案

上記の法務省令の内容は、一般に公正妥当と認められる企業会計の慣行も踏まえて定める必要があるとされているが、現在、取締役等の報酬等として金銭の払込み等を要しないで株式の発行等をする場合における明確な会計基準は存在しないことから、2019 年 12 月に公益財団法人財務会計基準機構内に設けられている基準諮問会議に対して、新規テーマの提案がなされた。

これを受けて、2020 年 1 月に開催された第 424 回企業会計基準委員会において、基準諮問会議より、取締役等の報酬等として金銭の払込み等を要しないで株式の発行等をする場合(以下「取締役の報酬等として株式を無償交付する取引」という。)の会計上の取扱いの検討を求める提言がなされ、同年 2 月に開催された第 425 回企業会計基準委員会において、新規テーマとすることが決定された。本公開草案は、当該テーマについて審議を行った結果、公表に至ったものである。

【(企業会計)基準諮問会議における審議状況】

(第 37 回基準臨時諮問会議: 書面審議)

臨時基準諮問会議における新規テーマの提案<会計基準レベル>資料(1)より抜粋

(テーマ)

取締役等の報酬等として金銭の払込み等を要しないで株式の発行等をする場合における会計基準の開発について

(提案理由)

令和元年 12 月 11 日に公布された会社法の一部を改正する法律(令和元年法律第 70 号。以下「会社法改正法」という。)においては、株式会社が業績等に連動した報酬等をより適切かつ円滑に取締役又は執行役(以下「取締役等」という。)に付与することができるようにするため、上場会社が取締役の報酬等として株式の発行又は自己株式の処分(以下「株式の発行等」という。)をする場合には、金銭の払込み等を要しないこととしている(会社法第 202 条の 2 第 1 項等)。

株式の発行により計上すべき資本金又は資本準備金の額は、原則として、株式の発行に際して株主となる者が当該株式会社に対して払込み又は給付をした財産の額を基礎として計算される(会社法第 445 条第 1 項から第 3 項まで)が、取締役等の報酬等として金銭の払込み等を要しないで株式を発行する場合には、この規律を適用するのではなく、一般に公正妥当と認められる企業会計の慣行も踏まえた規律とすべきであると指摘されている。そこで、会社法改正法においては、取締役等の報酬等として金銭の払込み等を要しないで株式を発行する場合において、当該株式の発行により資本金又は準備金として計上すべき額については、法務省令で定めることとしている(同条第 6 項)。

上記の法務省令の内容は、公正妥当と認められる企業会計の慣行も踏まえて定める必要があるが、現在、取締役等の報酬等として金銭の払込み等を要しないで株式の発行等をする場合における明確な会計基準は存在しないことから、その場合に係る会計基準の開発をお願いしたく、本テーマを提案させていただきたい。

(具体的内容)

1 会社法改正法の概要

- (1) 上場会社において、取締役等の報酬等として募集株式の発行又は自己株式の処分をするときは、金銭の払込み等を要しないこととする(第 202 条の 2 第 1 項、第 3 項)。
- (2) 上場会社において、取締役等の報酬等として新株予約権を発行するときは、新株予約権の行使に際して金銭の払込み等を要しないこととする(第 236 条第 3 項、第 4 項)。
- (3) 取締役等に対する報酬等としての株式の発行により資本金又は準備金として計上すべき額については、法務省令で定めることとする(第 445 条第 6 項)。

2. 想定されている典型的な株式報酬の形態

(1) 事前交付型

事前に譲渡制限を付した株式を交付し、一定期間の勤務や一定の業績目標等の達成等によつ

て譲渡制限を解除するもの。譲渡制限が解除されなかった株式は会社が無償取得する。

(2) 事後交付型

一定の業績目標等を達成した場合など、事後に株式を交付するもの。

II. 事務局対応案

2. 前項(1)、(2)に記載したとおり、当該報酬制度は、上場会社において取締役等への報酬等の支払手段として広く利用される可能性があることから、広範な影響があるものと考えられ、会計基準の開発に対するニーズが存在するものと考えられる。このため、本提案の取引について、企業会計基準において検討することが適切であると考えられる。

よって、提案された「取締役等の報酬等として金銭の払込み等を要しないで株式の発行等をする場合における会計基準の開発」について、企業会計基準委員会の新規テーマとしてテーマ提言を行うことが適切であると考えられる。

【企業会計基準委員会における審議状況】

第 424 回企業会計基準委員会(2020/01/31)

(1) 基準諮問会議からのテーマ提言

湯浅基準諮問会議議長より、基準諮問会議による審議の結果、「取締役等の報酬等として金銭の払込み等を要しないで株式の発行等をする場合における会計基準の開発」を当委員会の新規テーマとして提言することの報告がなされた。

第 425 回企業会計基準委員会(2020/02/12)

(5) 基準諮問会議からのテーマ提言への対応

小賀坂委員長より、基準諮問会議から当委員会に対してテーマ提言があった「取締役等の報酬等として金銭の払込み等を要しないで株式の発行等をする場合における会計基準の開発」への対応について説明がなされ、審議が行われた。審議の結果、当委員会の新規テーマとして取り上げることが承認された。

第 433 回企業会計基準委員会(2020/05/14)

(2) 取締役等の報酬等として金銭の払込み等を要しないで株式の発行等をする場合における会計処理の検討

矢農常勤委員及び宗延専門研究員より、開発の前提となる取引の概要及び会計処理に関する事務局の分析について説明がなされ、第 128 回実務対応専門委員会(2020年5月12日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

事務局提案 審議資料(2)-2 より

15. 以上をまとめると、ストック・オプションと「取締役の報酬等としての株式の無償発行」の事後交付型については、インセンティブ効果を期待して付与される点、権利確定までは株主としての権利は有さない点で、同様の経済効果を有するものと考えられる。

16. 一方、「取締役の報酬等としての株式の無償発行」の事前交付型については、インセンティブ効果を期待して付与される点及び権利確定するまでは譲渡により経済的利益を享受することができない点はストック・オプションと同様であるが、割当日に株主となり権利確定までの間に配当請求権や議決権等の権利を有する点はストック・オプションと異なる。

17. このようにストック・オプション及び「取締役の報酬等としての株式の無償発行」の事後交付型と、事前交付型では株主となるタイミングは異なり、その差は貸方の会計処理(株主資本となるか株主資本以外の純資産となるか)に現れるものの、インセンティブ効果を期待して自社の株式又は株式オプションが付与される点では同様であるため、費用の認識や測定についてはストック・オプション会計基準を準用することが適切と考えられるがどうか。

ディスカッション・ポイント

「取締役の報酬等としての株式の無償発行」の会計処理を検討するに当たっては、費用の認識や測定についてはストック・オプション会計基準を準用することについて、ご意見を伺いたい。

第 436 回企業会計基準委員会(2020/06/26)

(4) 取締役等の報酬等として金銭の払込み等を要しないで株式の発行等をする場合における会計処理の検討

矢農常勤委員及び宗延専門研究員より、これまでの審議で聞かれた意見から識別された追加的な論点として、報酬費用を計上する際の貸方項目、段階的に権利が確定する場合の取扱い、及び事前交付型(自己株式の処分)の会計処理について説明がなされ、第 130 回実務対応専門委員会(2020 年 6 月 17 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 437 回企業会計基準委員会(2020/07/13)

(2) 取締役等の報酬等として金銭の払込み等を要しないで株式の発行等をする場合における会計処理の検討

矢農常勤委員及び宗延専門研究員より、これまでの審議で聞かれた意見から識別された追加的な論点として、報酬費用の測定に用いる公正な評価単価の算定時点、及び実務対応報告公開草案の本文の文案イメージについて説明がなされ、審議が行われた。

第 438 回企業会計基準委員会(2020/07/29)

(3) 取締役等の報酬等として金銭の払込み等を要しないで株式の発行等をする場合における会計処理の検討

矢農常勤委員、片山アシスタント・ディレクター及び宗延専門研究員より、これまでの審議で聞かれた意見から識別された追加的な論点として、段階的に 権利が確定する場合の取扱い、開示の検討、及び実務対応報告公開草案の文案について説明がなされ、第 132 回実務対応専門委員会(2020 年 7 月 28 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 439 回企業会計基準委員会(2020/08/13)

(3) 取締役等の報酬等として金銭の払込み等を要しないで株式の発行等をする場合における会計処理の検討

矢農常勤委員及び宗延専門研究員より、開示と設例等も含む実務対応報告公開草案の文案、コメントの募集及び公開草案の概要並びに 前回までに対応案を示していない論点について説明がなされ、第 133 回実務対応専門委員会(2020 年 8 月 11 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 440 回企業会計基準委員会(2020/08/28)

(2) 取締役等の報酬等として金銭の払込み等を要しないで株式の発行等をする場合における会計処理の検討

矢農常勤委員及び宗延専門研究員より、実務対応報告公開草案の文案、「貸借対照表の純資産の部の表示に関する会計基準」の改正文案、「貸借対照表の純資産の部の表示に関する会計基準等の適用指針」の改正文案 並びにコメントの募集及び公開草案の概要について説明がなされ、第 134 回実務対応専門委員会(2020 年 8 月 24 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。審議の結果、実務対応報告公開草案について、可能であれば、次回以降の委員会において、公表承認に関する審議を行いたい旨が説明された。

第 441 回企業会計基準委員会(2020/09/10)

(1) 実務対応報告 公開草案「取締役の報酬等として株式を無償交付する取引に関する取扱い(案)」等【公表議決】

矢農常勤委員及び宗延専門研究員より、実務対応報告公開草案の文案、「貸借対照表の純資産の部の表示に関する会計基準」の改正文案、「貸借対照表の純資産の部の表示に関する会計基準等の適用指針」の改正文案 並びにコメントの募集及び公開草案の概要について説明がなされ、審議・採決が行われた。採決の結果、字句等の修正は委員長に一任することを前提に、出席委員全員の賛成をもって公表することが承認された。

企業会計基準適用指針公開草案第 71 号(企業会計基準適用指針第 31 号の改正案)「時価の算定に関する会計基準の適用指針(案)」(2021/1/18)

【基準開発に至った経緯などに関する参考情報】

公開草案「結論の背景」より抜粋

経緯

29-2. 日本公認会計士協会における 2019 年 7 月 4 日の改正の直前の金融商品実務指針第 62 項の取扱いでは、投資信託の時価は、取引所の終値若しくは気配値又は業界団体が公表する基準価格が存在する場合には当該価格とし、当該価格が存在しない場合には投資信託委託会社が公表する基準価格、ブローカーから入手する評価価格又は情報ベンダーから入手する評価価格とすることができるかとされていた。2019 年適用指針においては、投資信託の時価の算定については、関係者との協議等に一定の期間が必要と考えられるため、会計基準公表後概ね 1 年をかけて検討を行うこととした。

20XX 年改正適用指針では、投資信託の時価の算定について、投資信託財産が会計基準の対象に含まれる金融商品である投資信託及び投資信託財産が会計基準の対象に含まれない不動産である投資信託に区分したうえで審議を行い、その結果を今般公開草案として公表することとした。

また、投資信託の時価の算定を検討するにあたっては、現状では多様な取扱いがなされている市場価格のない投資信託財産が不動産である投資信託の貸借対照表価額を時価に統一する可否についても検討を行っている(第 49-8 項及び第 49-9 項参照)。

29-3. また、貸借対照表に持分相当額を純額で計上する組合等への出資については、時価を把握することが極めて困難と認められることを理由に時価の注記を行っていないケースが従来みられているが、2019 年適用指針においては、一定の検討を要するため、前項の投資信託に関する取扱いを改正する際に取扱いを明らかにすることとしていた。20XX 年改正適用指針においては、貸借対照表に持分相当額を純額で計上する組合等への出資の時価の注記に関する取扱いについて審議を行い、その結果を公開草案として公表することとした。

【基準開発に至った経緯】

既存の適用指針を公表する際、検討を約束していた事項に関する検討結果をとりまとめたものであることから、基準諮問会議からの新規テーマ提言は必要ないという判断が下されたことと推察される。

【企業会計基準委員会における審議状況】

第 433 回企業会計基準委員会(2020/05/14)

(3) 投資信託の時価の算定に関する取扱いの検討

小賀坂委員長及び熊谷ディレクターより、投資信託の時価の算定に関する主な論点及びそれに対する事務局の分析について説明がなされ、審議が行われた。

第 438 回企業会計基準委員会(2020/07/29)

(4) 投資信託の時価の算定に関する取扱いの検討

小賀坂委員長及び熊谷ディレクターより、これまでの審議で聞かれた意見を踏まえて更新した投資信託の時価の算定に関する事務局提案について説明がなされ、第 155 回金融商品専門委員会(2020年6月18日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 444 回企業会計基準委員会(2020/10/22)

(3) 投資信託の時価の算定に関する取扱いの検討

小賀坂委員長及び熊谷ディレクターより、金融資産を対象とした投資信託の時価の算定に関してこれまでの審議で聞かれた意見を踏まえた提案及び文案、不動産を対象とした投資信託の時価算定並びに組合等への出資の時価の注記に関する取扱いについて説明がなされ、第 160 回金融商品専門委員会(2020年10月12日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 445 回企業会計基準委員会(2020/11/05)

(2) 投資信託の時価の算定に関する取扱いの検討

小賀坂委員長及び熊谷ディレクターより、金融資産を対象とした投資信託の時価の算定に関して、これまでの審議で聞かれた意見を踏まえた提案及び文案について説明がなされ、また、不動産を対象とした投資信託の時価の算定及び組合等への出資の時価の注記に関する取扱いに関して、これまでの審議で聞かれた意見を踏まえた提案について説明がなされた。同様の内容について議論した第 161 回金融商品専門委員会(2020年10月30日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 446 回企業会計基準委員会(2020/11/19)

(3) 投資信託の時価の算定に関する取扱いの検討

小賀坂委員長及び熊谷ディレクターより、投資信託財産が金融商品である投資信託の時価の算定に関する取扱い、投資信託財産が不動産である投資信託の時価の算定及び組合等への出資の時価の注記に関する取扱い並びに適用時期等に関してこれまでの審議で聞かれた意見を踏まえた分析について説明がなされ、また、企業会計基準適用指針第 31 号「時価の算定に関する会計基準の適用指針」の改正及び「コメントの募集及び公開草案の概要」の文案について説明

がなされた。同様の内容について議論した第 162 回金融商品専門委員会(2020 年 11 月 17 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 447 回企業会計基準委員会(2020/12/03)

(2) 投資信託の時価の算定に関する取扱いの検討

小賀坂委員長及び熊谷ディレクターより、企業会計基準適用指針第 31 号「時価の算定に関する会計基準の適用指針」の改正及び「コメントの募集及び公開草案の概要」に関してこれまでの審議で聞かれた意見を踏まえた文案について説明がなされ、第 163 回金融商品専門委員会(2020 年 12 月 1 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。審議の結果、次回又は次々回の委員会において公開草案の公表承認に関する審議を行いたい旨が説明された。

第 448 回企業会計基準委員会(2020/12/24)

(4) 投資信託の時価の算定に関する取扱いの検討

小賀坂委員長及び熊谷ディレクターより、企業会計基準適用指針第 31 号「時価の算定に関する会計基準の適用指針」の改正及び「コメントの募集及び公開草案の概要」に関してこれまでの審議で聞かれた意見を踏まえた文案について説明がなされ、第 164 回金融商品専門委員会(2020 年 12 月 18 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。審議の結果、可能であれば、次回の委員会において公開草案の公表承認に関する審議を行いたい旨が説明された。

第 449 回企業会計基準委員会(2021/01/15)

(1) 改正企業会計基準適用指針公開草案「時価の算定に関する会計基準の適用指針(案)」【公表議決】

小賀坂委員長及び熊谷ディレクターより、改正企業会計基準適用指針公開草案「時価の算定に関する会計基準の適用指針(案)」及び「コメントの募集及び公開草案の概要」の文案について説明がなされ、審議・採決が行われた。採決の結果、字句等の修正は委員長に一任することを前提に、出席委員全員の賛成をもって公表することが承認された。

実務対応報告公開草案第 61 号「グループ通算制度を適用する場合の会計処理及び開示に関する取扱い(案)」(2021/3/30)

【基準開発に至った経緯などに関する参考情報】

「コメントの募集」より抜粋

2020年3月27日に成立した「所得税法等の一部を改正する法律」(令和2年法律第8号)において、従来の連結納税制度が見直され、グループ通算制度に移行することとされました。

連結納税制度を適用する場合の会計処理及び開示については、実務対応報告第5号「連結納税制度を適用する場合の税効果会計に関する当面の取扱い(その1)」(以下「実務対応報告第5号」という。)及び実務対応報告第7号「連結納税制度を適用する場合の税効果会計に関する当面の取扱い(その2)」(以下「実務対応報告第7号」といい、実務対応報告第5号と合わせて「実務対応報告第5号等」という。)を定めていますが、グループ通算制度への移行に伴い、グループ通算制度を適用する場合における法人税及び地方法人税並びに税効果会計の会計処理及び開示の取扱いを定める必要が生じたことから、当委員会において検討を行ってまいりました。

今般、2021年3月25日開催の第454回企業会計基準委員会において、標記の実務対応報告公開草案第61号「グループ通算制度を適用する場合の会計処理及び開示に関する取扱い(案)」(以下「本公開草案」という。)の公表を承認しましたので、本日公表いたします。

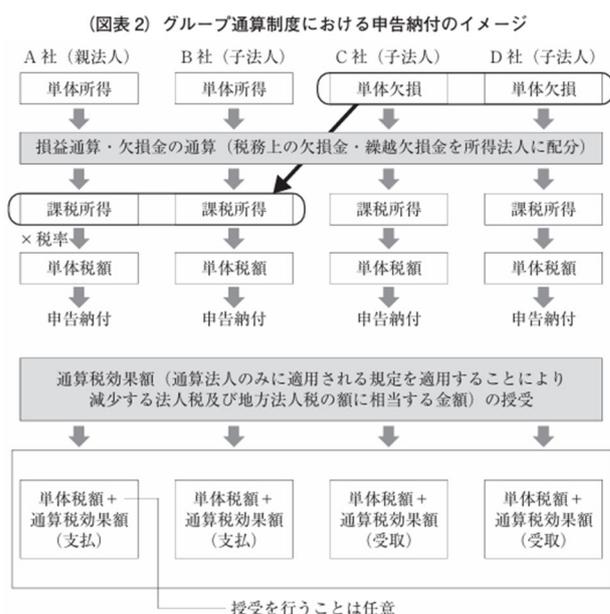
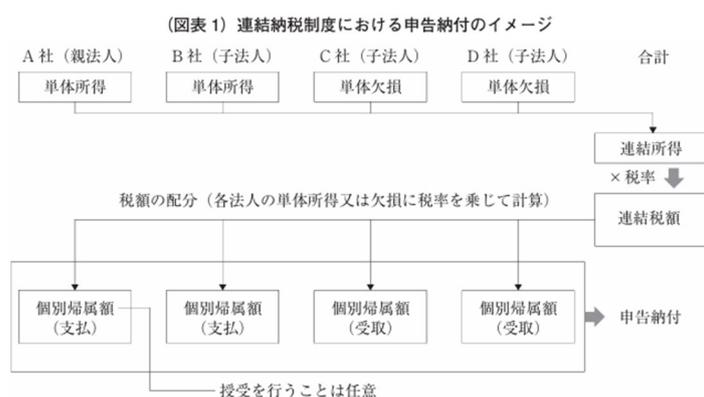
「専門研究員による解説文」より抜粋

II. 本公開草案公表の経緯

2020年3月27日に成立した「所得税法等の一部を改正する法律」(令和2年法律第8号)(以下「改正法人税法」という。)において、従来の連結納税制度が見直され、グループ通算制度に移行することとされた。連結納税制度を適用する場合の会計処理及び開示については、実務対応報告第5号「連結納税制度を適用する場合の税効果会計に関する当面の取扱い(その1)」(以下「実務対応報告第5号」という。)及び実務対応報告第7号「連結納税制度を適用する場合の税効果会計に関する当面の取扱い(その2)」(以下「実務対応報告第7号」といい、実務対応報告第5号と合わせて「実務対応報告第5号等」という。)を定めているが、グループ通算制度への移行に伴い、グループ通算制度を適用する場合における法人税及び地方法人税並びに税効果会計の会計処理及び開示の取扱いを定める必要が生じたことから、ASBJにおいて検討が行われた。本公開草案は、当該テーマについて審議を行った結果、公表に至ったものである。

なお、税効果会計を適用するにあたっては、企業会計基準適用指針第28号「税効果会計に係る会計基準の適用指針」(以下「税効果適用指針」という。)第44項に従って、決算日において国会で成立している税法に規定される方法に基づいて計算を行う必要があるが、改正法人税法の公表当初においては、グループ通算制度における繰延税金資産の回収可能性等の判断を行うことが困難であるとの意見が聞かれたことから、実務対応報告第39号「連結納税制度からグループ通算制度への移行に係る税効果会計の適用に関する取扱い」(以下「実務対応報告第39号」とい

う。)において、改正前の税法の規定に基づくことができるものとする特例的な取扱いを定めていた。この点、実務対応報告第 39 号及び実務対応報告第 5 号等については、本公開草案の適用により、当該実務対応報告を適用する企業が存在しなくなった段階で廃止することを提案している(本公開草案第 34 項)。



【(企業会計) 基準諮問会議における審議状況】

第 37 回基準諮問会議(2019/11/22) 審議資料(1)-4 より抜粋

I. 連結納税制度の改正の概要

1. 2019 年 9 月に内閣府の税制調査会より公表された「経済社会の構造変化を踏まえた令和時代の税制のあり方」には、以下の記載がある(下線は事務局による)。

(4) 企業経営の実態を踏まえた連結納税制度の見直し

連結納税制度は、企業の組織再編成を促進し、我が国の企業の国際競争力の維持強化と経済の構造改革に資することになるとの考えに基づき、平成 14 年度に導入されて以降、15 年余りが経過した。その間、本制度は企業グループの一体的経営を進展させ、競争力を強化する中で有効に活用されてきた。一方、親法人への情報等の集約化の程度は様々である、本制度の下での税額計算が煩雑である、税務調査後の修正・更正等に時間がかかり過ぎる、といった指摘があり損益通算のメリットがあるにもかかわらず、本制度を選択していない企業グループも多く存在する。

このため、本制度の適用実態や多様なグループ経営の実態を踏まえた見直しを行うことにより、企業がより効率的にグループ経営を行い、競争力を十分に発揮できる環境を整備する必要がある。こうした問題意識を踏まえ、当調査会の下に「連結納税制度に関する専門家会合」を設置して検討を進め、本年 8 月にとりまとめを行い、見直しに当たっての基本的考え方等を示したところである。

すなわち、完全支配関係にある企業グループ内における損益通算を可能とする基本的な枠組みは維持しつつ、制度の簡素化により、企業の事務負担の軽減を図ることで、企業グループの事務処理能力の差が制度の選択に与える影響をできる限り小さくし、課税の中立性・公平性を確保する必要がある。具体的には、企業グループ全体を一つの納税単位とする現行制度に代えて、企業グループ内の各法人を納税単位として、各法人が個別に法人税額の計算及び申告を行いつつ、損益通算等の調整を行う仕組みとすることが適当である。また、組織再編税制との整合性や租税回避防止の観点も重要である。

今後、上記を含め専門家会合におけるとりまとめの内容を踏まえながら、具体的な制度設計を進めていくべきである。

2. 上記に基づく制度改正の具体的な内容や、適用時期などの詳細は、今後の法人税法の改正の過程で明らかにされるものと考えられるが、従来の連結納税制度の基本的な枠組みの見直しが行われることになるものと考えられる。

II. 会計基準に与える影響

3. 現在、連結納税制度に関する会計上の取扱いは、以下の会計基準等において示されている。

- 実務対応報告第 5 号「連結納税制度を適用する場合の税効果会計に関する当面の取扱い（その 1）」
- 実務対応報告第 7 号「連結納税制度を適用する場合の税効果会計に関する当面の取扱い（その 2）」

4. 仮に第 1 項の連結納税制度の見直しが行われる場合、上記の 2 つの実務対応報告の改廃が必要になるものと考えられる。

5. また、第 1 項の連結納税制度の見直しに関する法人税法の改正が、2020 年 3 月 31 日までに国会において可決、成立した場合、現行の会計基準等によれば、2020 年 3 月以降に決算日を迎える企業の財務諸表において、改正後の制度を前提として、税効果会計の適用を行う必要がある。かりに制度改正の適用時期が先になった場合であっても、2020 年 3 月以降に決算日を迎える

企業の会計処理について何らかの会計基準上の対応をすることが必要になる可能性があり、制度改正が行われる場合には、その対応には緊急性が求められると考えられる。

6. 以上を踏まえ、企業会計基準委員会では、税制改正が行われることが明らかになった段階で、「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」第 22 条第 3 項に基づき、企業会計基準委員会における新規テーマとして取り扱うことを考えている。

7. 本日の基準諮問会議においては、この企業会計基準委員会の対応の方針についてご意見を伺いたい。

【企業会計基準委員会における審議状況】

第 423 回企業会計基準委員会(2019/12/26)議事録より

(4) 企業会計基準委員会の審議テーマについて

小賀坂委員長及び矢農常勤委員より、「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」第 22 条第 3 項に基づき、連結納税制度の見直しへの対応を企業会計基準委員会の新規のテーマとすることについて説明がなされ、審議が行われた。審議の結果、連結納税制度の見直しへの対応を企業会計基準委員会の新規テーマとして取り上げることが承認された。

第 423 回企業会計基準委員会 審議資料(4)より抜粋

2. 今後、税制改正大綱に基づく法人税法の改正案が提出されることが想定される。従来の連結納税制度からは納税主体の変更等基本的仕組みが見直されており、呼称もグループ通算制度に変更されている。

II. 会計基準に与える影響

3. 現在、連結納税制度に関する会計上の取扱いは、以下の会計基準等において示されている。

- 実務対応報告第 5 号「連結納税制度を適用する場合の税効果会計に関する当面の取扱い(その 1)」
- 実務対応報告第 7 号「連結納税制度を適用する場合の税効果会計に関する当面の取扱い(その 2)」

4. 連結納税制度の見直しに関する法人税法の改正がなされた場合、上記の 2 つの実務対応報告の改廃が必要になるものと考えられる。

5. また、連結納税制度の見直しに関する法人税法の改正が 2020 年 3 月 31 日までに国会において可決、成立した場合、現行の会計基準等によれば、2020 年 3 月 31 日以降に決算日を迎える企業の財務諸表において、改正後の制度に基づき税効果会計の適用を行う必要がある。グループ通算制度の適用は 2022 年 4 月 1 日以後とされているが、2020 年 3 月 31 日以降に決算日を迎える企業の会計処理について何らかの会計基準上の対応をすることが必要か否かを検討する必要があるものと考えられる。

6. 以上を踏まえ、連結納税制度の見直しへの対応を企業会計基準委員会の新規のテーマとしてはどうか。

また、本件は法人税、住民税及び事業税等並びに税効果会計が主な検討内容となると考えられるため、当該検討内容に関して知見を有する税効果会計専門委員会において対応することとしてはどうか。

7. なお、前項のテーマ提案は「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」第 22 条第 3 項 2 に基づき行うものであるが、連結納税制度の見直しへの対応に関連して同規則第 22 条第 3 項を用いることについては、2019 年 11 月 22 日に開催された第 37 回基準諮問会議において了承されている。

第 442 回企業会計基準委員会(2020/09/24)

(4) 連結納税制度の見直しへの対応

矢農常勤委員及び片山アシスタント・ディレクターより、グループ通算制度に税効果会計を適用する上で検討すべき論点及び個別財務諸表における通算税効果額の取扱いについて説明がなされ、第 64 回税効果会計専門委員会(2020 年 9 月 15 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 443 回企業会計基準委員会(2020/10/08)

(2) 連結納税制度の見直しへの対応

矢農常勤委員より、連結財務諸表における繰延税金資産の回収可能性の判断を行う単位及び繰延税金資産の回収可能性の判断における企業の分類の取扱いについて説明がなされ、第 65 回税効果会計専門委員会(2020 年 10 月 6 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 448 回企業会計基準委員会(2020/12/24)

(6) 連結納税制度の見直しへの対応

矢農常勤委員及び宗延専門研究員より、グループ通算制度における法人税及び地方法人税に関する会計処理並びに税効果会計の取扱いの開発に係る基本的な方針 並びに グループ通算制度における繰延税金資産の回収可能性の判断の取扱いについて説明がなされ、第 66 回税効果会計専門委員会(2020 年 12 月 1 日開催)及び第 67 回税効果会計専門委員会(2020 年 12 月 16 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 449 回企業会計基準委員会(2021/01/15)

(2) 連結納税制度の見直しへの対応

矢農常勤委員及び宗延専門研究員より、グループ通算制度に関する会計基準の開発に係る基本的な方針、グループ通算制度における繰延税金資産の回収可能性の判断及びグループ通算制度における繰延税金資産の回収可能性以外の論点について説明がなされ、第 68 回税効果会計専門委員会(2021 年 1 月 7 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 450 回企業会計基準委員会(2021/01/27)

(3) 連結納税制度の見直しへの対応

矢農常勤委員及び 宗延専門研究員より、実務対応報告公開草案「グループ通算制度を適用する場合の会計処理及び開示に関する取扱い(案)」の本文の文案イメージ について説明がなされ、第 69 回税効果会計専門委員会(2021 年 1 月 21 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 451 回企業会計基準委員会(2021/02/09)

(2) 連結納税制度の見直しへの対応

矢農常勤委員及び宗延専門研究員より、実務対応報告公開草案「グループ通算制度を適用する場合の会計処理及び開示に関する取扱い(案)」の結論の背景を含む文案について説明がなされ、第 70 回税効果会計専門委員会(2021年2月4日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 452 回企業会計基準委員会(2021/02/25)

(2) 連結納税制度の見直しへの対応

矢農常勤委員及び宗延専門研究員より、実務対応報告公開草案「グループ通算制度を適用する場合の会計処理及び開示に関する取扱い(案)」の文案及び「コメントの募集及び公開草案の概要」について説明がなされ、第 71 回税効果会計専門委員会(2021年2月18日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 453 回企業会計基準委員会(2021/03/11)

(3) 連結納税制度の見直しへの対応

矢農常勤委員及び宗延専門研究員より、投資簿価修正に関する論点の検討、注記事項に関する追加の分析、連帯納付義務に関する注記並びに適用時期及び経過措置について説明がなされ、また、実務対応報告公開草案「グループ通算制度を適用する場合の会計処理及び開示に関する取扱い(案)」の文案及び「コメントの募集及び公開草案の概要」に関してこれまでの審議で聞かれた主な意見に対する事務局の対応について説明がなされた。同様の内容について議論した第 72 回税効果会計専門委員会(2021年3月4日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。審議の結果、可能であれば、次回の委員会において公開草案の公表承認に関する審議を行いたい旨が説明された。

第 454 回企業会計基準委員会(2021/03/25)

(3) 実務対応報告公開草案「グループ通算制度を適用する場合の会計処理及び開示に関する取扱い(案)」【公表議決】

矢農常勤委員及び宗延専門研究員より、連帯納付義務に関する注記並びに適用時期及び経過措置について説明の上、実務対応報告公開草案「グループ通算制度を適用する場合の会計処理及び開示に関する取扱い(案)」の文案及び「コメントの募集」の文案について説明がなされ、審議・採決が行われた。採決の結果、字句等の修正は委員長に一任することを前提に、出席委員全員の賛成をもって公表することが承認された。

実務対応報告公開草案第 62 号(実務対応報告第 40 号の改正案)「LIBOR を参照する金融商品に関するヘッジ会計の取扱い(案)」(2021/12/24)

【基準開発に至った経緯などに関する参考情報】

「コメントの募集」より

当委員会は、2020 年 9 月 29 日に、実務対応報告第 40 号「LIBOR を参照する金融商品に関するヘッジ会計の取扱い」(以下「2020 年実務対応報告」という。)を公表しました。

2020 年実務対応報告は、2014 年 7 月の金融安定理事会 (FSB) による提言に基づく金利指標改革(以下「金利指標改革」という。)が進められている中で、ロンドン銀行間取引金利 (London Interbank Offered Rate。以下「LIBOR」という。)の公表が 2021 年 12 月末をもって恒久的に停止され、LIBOR を参照している契約においては参照する金利指標の置換が行われる可能性が高まっていることに対応し、LIBOR を参照する金融商品について必要と考えられるヘッジ会計に関する会計処理及び開示上の取扱いを明らかにすることを目的としています。

2020 年実務対応報告では、2020 年実務対応報告の公表時には金利指標の選択に関する実務や企業のヘッジ行動について不確実な点が多いため、公表から約 1 年後に、金利指標置換後の取扱いについて再度確認する予定であるとしていました。

上記の経緯を踏まえ、当委員会において審議を行ってまいりましたが、今般、2021 年 12 月 20 日開催の第 470 回企業会計基準委員会において、標記の「LIBOR を参照する金融商品に関するヘッジ会計の取扱い(案)」(以下「本公開草案」という。)の公表を承認しましたので、本日公表いたします。

【基準開発に至った経緯】

「2020 年実務対応報告」の公表時点から、その見直しは既定の方針とされている。(企業会計)基準諮問会議から新たなテーマ提言を受ける手続がとられていないのは、そういう事情によることと推察される。

【企業会計基準委員会における審議状況】

第 468 回企業会計基準委員会(2021/10/25)

- (1) 実務対応報告第 40 号「LIBOR を参照する金融商品に関するヘッジ会計の取扱い」について
実務対応報告第 40 号「LIBOR を参照する金融商品に関するヘッジ会計の取扱い」については、公表から約 1 年後に金利指標置換後の取扱いを再度確認するとしており、当該審議を開始した。小賀坂委員長及び宮治アシスタント・ディレクターより、事務局で整理した論点について説明がなされ、第 171 回金融商品専門委員会(2021 年 10 月 20 開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 469 回企業会計基準委員会(2021/12/03)

- (3) 実務対応報告第 40 号「LIBOR を参照する金融商品に関するヘッジ会計の取扱い」について

川西副委員長及び宮治アシスタント・ディレクターより、実務対応報告第 40 号における金利指標置換後の取扱いの再度の確認について、事務局で再度整理した論点の内容及び対応案、仮に実務対応報告第 40 号を改正する場合の文案の方向性及び実務対応報告第 40 号の改正案並びに「コメントの募集及び公開草案の概要」の文案について説明がなされ、第 172 回金融商品専門委員会(2021 年 11 月 30 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。審議の結果、可能であれば、次回の委員会において公開草案の公表承認に関する審議を行いたい旨が説明された。

第 470 回企業会計基準委員会(2021/12/20)

- (1) 改正実務対応報告公開草案「LIBOR を参照する金融商品に関するヘッジ会計の取扱い(案)」【公表議決】

川西副委員長及び宮治アシスタント・ディレクターより、改正実務対応報告公開草案「LIBOR を参照する金融商品に関するヘッジ会計の取扱い(案)」の文案及び「コメントの募集及び公開草案の概要」の文案について説明がなされ、第 173 回金融商品専門委員会(2021 年 12 月 15 日開催)における検討状況も踏まえ、審議・採決が行われた。採決の結果、字句等の修正は副委員長に一任することを前提に、出席委員全員の賛成をもって公表することが承認された。

企業会計基準公開草案第 71 号(企業会計基準第 27 号の改正案)「法人税、住民税及び事業税等に関する会計基準(案)」、企業会計基準公開草案第 72 号(企業会計基準第 25 号の改正案)「包括利益の表示に関する会計基準(案)」および企業会計基準適用指針公開草案第 72 号(企業会計基準適用指針第 28 号の改正案)「税効果会計に係る会計基準の適用指針(案)」
(2022/3/30)

【基準開発に至った経緯などに関する参考情報】

「コメントの募集」より抜粋

当委員会は、2018 年 2 月に企業会計基準第 28 号『「税効果会計に係る会計基準」の一部改正』等(以下「企業会計基準第 28 号等」という。)を公表し、日本公認会計士協会における税効果会計に関する実務指針の当委員会への移管を完了しましたが、その審議の過程で、次の 2 つの論点について、企業会計基準第 28 号等の公表後に改めて検討を行うこととしていました。

- (1) 税金費用の計上区分(その他の包括利益に対する課税)
- (2) グループ法人税制が適用される場合の子会社株式等(子会社株式又は関連会社株式)の売却に係る税効果

移管の完了後、まず、税金費用の計上区分(その他の包括利益に対する課税)について審議を開始しましたが、2020 年度の税制改正においてグループ通算制度が創設されたことに伴い、グループ通算制度を適用する場合の取扱いについての検討を優先し、審議を中断しておりました。その後、2021 年 8 月に実務対応報告第 42 号「グループ通算制度を適用する場合の会計処理及び開示に関する取扱い」を公表した後に、税金費用の計上区分(その他の包括利益に対する課税)について検討を再開するとともに、グループ法人税制が適用される場合の子会社株式等の売却に係る税効果の取扱いについても検討を開始し、審議を行ってまいりました。

今般、2022 年 3 月 25 日開催の第 476 回企業会計基準委員会において、以下の企業会計基準及び企業会計基準適用指針の公開草案(以下合わせて「本公開草案」という。)の公表を承認しましたので、本日公表いたします。

- 企業会計基準公開草案第 71 号(企業会計基準第 27 号の改正案)「法人税、住民税及び事業税等に関する会計基準(案)」(以下「法人税等会計基準改正案」という。)
- 企業会計基準公開草案第 72 号(企業会計基準第 25 号の改正案)「包括利益の表示に関する会計基準(案)」(以下「包括利益会計基準改正案」という。)
- 企業会計基準適用指針公開草案第 72 号(企業会計基準適用指針第 28 号の改正案)「税効果会計に係る会計基準の適用指針(案)」(以下「税効果適用指針改正案」という。)

【(企業会計)基準諮問会議における審議状況】

「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」第 22 条第 3 項にもとづき、企業会計基準委員会自身が新規のテーマとする旨を発議したと第 423 回企業会計基準委員会審議資料に記されている。

【企業会計基準委員会における審議状況】

第 393 回企業会計基準委員会(2018/09/27)

(3) 税効果会計に関する検討

小賀坂副委員長及び村瀬専門研究員より、日本公認会計士協会の実務指針の移管後に検討するとしていた論点について説明がなされ、第 58 回税効果会計専門委員会(平成 30 年 7 月 19 日開催)における検討状況も踏まえ、今後検討を進めるべきかどうかについて審議が行われた。審議の結果、その他の包括利益に対する課税(論点 4)、100%子会社間での子会社株式等の売買に係る税効果(論点 12)の 2 つの論点について、今後検討を進める旨が確認された。

第 412 回企業会計基準委員会(2019/07/17)

(3) 税金費用の計上区分の検討

矢農常勤委員及び村瀬専門研究員より、税金費用の計上区分について、税金費用をどの区分に計上すべきか及び仮に法人税等をその他の包括利益に計上する場合のリサイクルの処理に関する事務局提案について説明がなされ、審議が行われた。

第 416 回企業会計基準委員会(2019/09/11)

(2) 税金費用の計上区分の検討

矢農常勤委員及び和田専門研究員より、税金費用の計上区分について、第 412 回企業会計基準委員会(2019 年 7 月 17 日開催)で提案された会計処理に関する事務局提案、及び企業会計基準第 27 号「法人税、住民税及び事業税等に関する会計基準」の改正案について説明がなされ、第 62 回税効果会計専門委員会(2019 年 8 月 22 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 423 回企業会計基準委員会(2019/12/26)

(4) 企業会計基準委員会の審議テーマについて

小賀坂委員長及び矢農常勤委員より、「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」第 22 条第 3 項に基づき、連結納税制度の見直しへの対応を企業会計基準委員会の新規のテーマとすることについて説明がなされ、審議が行われた。審議の結果、連結納税制度の見直しへの対応を企業会計基準委員会の新規テーマとして取り上げることが承認された。

(註)

以降、企業会計基準委員会は長期にわたり審議を中断している。

第 472 回企業会計基準委員会(2022/01/25)

(4) 税金費用の計上区分の検討

矢農常勤委員及び宗延専門研究員より、税金費用の計上区分(その他の包括利益に対する課税)についての今後の方向性及び既存の会計基準等の定めとの関係について説明がなされ、第

77 回税効果会計専門委員会(2022 年 1 月 25 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 474 回企業会計基準委員会(2022/02/21)

(5) グループ法人税制が適用される場合の子会社株式等の売却に係る税効果

矢農常勤委員及び片山アシスタント・ディレクターより、論点の概要及び現行の取扱いの見直し案、適用時期及び経過措置並びに税効果適用指針及び会計制度委員会報告第 9 号「持分法会計に関する実務指針」の改正文案について説明がなされ、第 76 回税効果会計専門委員会(2021 年 12 月 22 日開催)及び第 78 回税効果会計専門委員会(2022 年 2 月 16 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。審議の結果、可能であれば、次回又は次々回の委員会において公開草案の公表承認に関する審議を行いたい旨が説明された。

第 475 回企業会計基準委員会(2022/03/11)

(5) 法人税等会計基準等の改正について

矢農常勤委員、片山アシスタント・ディレクター及び宗延専門研究員より、税金費用の計上区分(その他の包括利益に対する課税)についての中間財務諸表等における簡便法についての取扱い、グループ法人税制が適用される場合の子会社株式等の売却に係る税効果についての適用時期、企業会計基準第 27 号「法人税、住民税及び事業税等に関する会計基準」の改正文案、企業会計基準第 25 号「包括利益の表示に関する会計基準」の改正文案、企業会計基準適用指針第 28 号「税効果会計に係る会計基準の適用指針」の改正文案、日本公認会計士協会に実務指針等の改正を提案する文案及び「コメント募集及び公開草案の概要」の文案について説明がなされ、第 79 回税効果会計専門委員会(2022 年 3 月 4 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。審議の結果、可能であれば、次回の委員会において公開草案の公表承認に関する審議を行いたい旨が説明された。

第 476 回企業会計基準委員会(2022/03/25)

(1) 改正企業会計基準公開草案「法人税、住民税及び事業税等に関する会計基準(案)」等【公表議決】

矢農常勤委員、片山アシスタント・ディレクター及び宗延専門研究員より、改正企業会計基準公開草案「法人税、住民税及び事業税等に関する会計基準(案)」等について説明がなされ、審議・採決が行われた。採決の結果、字句等の修正は副委員長に一任することを前提に、出席委員全員の賛成をもって改正企業会計基準公開草案「法人税、住民税及び事業税等に関する会計基準(案)」等を公表することが承認された。また、日本公認会計士協会に対して公開草案に関連する同協会の実務指針等の改正を依頼することが了承された。

実務対応報告公開草案第 64 号「グローバル・ミニマム課税に対応する法人税法の改正に係る税効果会計の適用に関する当面の取扱い(案)」(2023/2/8)

【基準開発に至った経緯などに関する参考情報】

「結論の背景」より抜粋

経緯

5. 2023 年 XX 月 XX 日に成立した改正法人税法において、グローバル・ミニマム課税制度が創設された。グローバル・ミニマム課税制度の適用は 2024 年 4 月 1 日以後開始する事業年度からであるが、その適用が見込まれる企業は、改正法人税法の成立日以後に終了する連結会計年度及び事業年度の決算(四半期(連結)決算を含む。)において、税効果適用指針の定めに基づき、グローバル・ミニマム課税制度を前提として税効果会計を適用するか否かを検討する必要がある。しかしながら、グローバル・ミニマム課税制度を前提とした税効果会計の適用については、実務上対応が困難であるとの意見が聞かれたことから、当委員会では、本実務対応報告において、当面の間、必要と考えられる特例的な取扱いを示すこととした。

6. また、国際会計基準審議会(IASB)が、2023 年 1 月に公表した IASB 公開草案「国際的な税制改革―第 2 の柱モデルルール(IAS 第 12 号の修正案)」においては、経済協力開発機構(OECD)が公表した第 2 の柱モデルルールの適用から生じる繰延税金資産及び繰延税金負債の会計処理に関して、国際会計基準(IAS)第 12 号「法人所得税」の要求事項からの一時的な例外を設け、一定の事項の開示を提案しているが、本実務対応報告は主として 2023 年 3 月期決算に向けた短期的な対応をその目的としていることから、開示については求めないこととした。

【(企業会計)基準諮問会議における審議状況】

第 46 回基準諮問会議(2022/11/29)

議事要旨 1 より抜粋

(議事要旨 1)テーマ提言について

まず、財務会計基準機構の板橋管理室長より、今回会議において新規に提案されたテーマはない旨の説明がなされ、また、過去に提案されたテーマの評価について、その進捗状況に関する説明がなされた。

続いて、企業会計基準委員会の川西委員長より、緊急性が高く、内容が明らかなった段階で企業会計基準諮問会議に諮らず速やかに会計基準の開発に着手する可能性がある次の 2 つの案件について説明がなされ、質疑が行われた。

- 金融商品取引法における四半期開示義務(第 1 四半期及び第 3 四半期)廃止の検討に関する対応
- いわゆる BEPS2.0 と呼ばれる課税に関する国際的な取組みに関連して税制改正が行われた場合の対応

上記について、企業会計基準諮問会議の委員より以下の意見が聞かれた。

- 四半期開示の見直しについては、関連する金融商品取引法の改正の議論が進んでいる。また、BEPS2.0については、産業界においても各省庁と連携しながら制度改革への対応の議論を進めているところである。こうした状況下で、挙げられた2つの案件については、次回の企業会計基準諮問会議に間に合わない可能性があり、準備が整ったタイミングで会計基準の開発を進めるという企業会計基準委員会事務局の方針に賛同する。
- 四半期開示の見直しについて、第1及び第3四半期について四半期決算短信へ一本化するという方針のもと、四半期の情報開示が後退しかねないという点を利用者としては最も懸念している。したがって、対応する会計基準の開発については、迅速でありつつも丁寧な議論をしていただきたい。
- 中間財務諸表作成基準については、企業会計基準第12号「四半期財務諸表に関する会計基準」及び企業会計基準適用指針第14号「四半期財務諸表に関する会計基準の適用指針」との間で整合性の課題があると感じており、必要に応じて見直しを行うことが望ましいと考える。

【企業会計基準委員会における審議状況】

第 493 回企業会計基準委員会(2022/12/26)

(3) 企業会計基準委員会の審議テーマ

中條常勤委員及び加藤専門研究員より、グローバル・ミニマム課税に関する改正法人税法への対応を、企業会計基準委員会の新規テーマとして取り扱うこと、また、当テーマの検討内容について税効果会計専門委員会において対応することについて説明がなされ、審議が行われた。

審議の結果、当委員会の新規テーマとして取り上げること、及び、その検討内容について税効果会計専門委員会において対応することが承認された。

第 493 回審議資料(3)-1 より抜粋

II. 会計基準に与えると考えられる影響

3. 現在、法人税等及び税効果会計に関する会計上の取扱いは、主に以下の会計基準等において示されている。

- 企業会計基準第 27 号「法人税、住民税及び事業税等に関する会計基準」
- 企業会計基準適用指針第 28 号「税効果会計に係る会計基準の適用指針」

4. グローバル・ミニマム課税に関する法人税法の改正がなされた場合、上記の会計基準等の改正等が必要となる可能性があるものと考えられる。

5. また、グローバル・ミニマム課税に関する法人税法の改正が 2023 年 3 月 31 日までに国会において可決、成立した場合、現行の会計基準等によれば、成立日以降に決算日を迎える企業の財務諸表において、改正後の税法(以下「改正法人税法」という。)に基づき税効果会計の適用を行う必要がある。税制改正大綱において、改正法人税法の適用は 2024 年 4 月 1 日以後とされているが、成立日以降に決算日を迎える企業の会計処理について何らかの会計基準上の対応をすることが必要か否かを検討する必要があるものと考えられる。

6. 以上を踏まえ、グローバル・ミニマム課税に関する改正法人税法への対応を企業会計基準委員会の新規のテーマとしてはどうか。

また、本件は法人税、住民税及び事業税等並びに税効果会計が主な検討内容となると考えられるため、当該検討内容に関して知見を有する税効果会計専門委員会において対応することとしてはどうか。

7. なお、前項のテーマ提案は「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」第 22 条第 3 項に基づき行うものであるが、グローバル・ミニマム課税に関する改正法人税法への対応に関連して同規則第 22 条第 3 項を用いることについては、2022 年 11 月 29 日に開催された第 46 回企業会計基準諮問会議において了承されている。

第 494 回企業会計基準委員会(2023/01/17)

(2) グローバル・ミニマム課税に関する改正法人税法への対応

中條常勤委員及び加藤専門研究員より、グローバル・ミニマム課税に関する法人税法の改正が2023年3月31日までに国会において成立した場合を想定し、その成立日以後に決算日を迎える企業の会計処理についての対応の必要性の有無 について説明がなされ、審議が行われた。

また、仮に対応を図るとした場合、公表する 実務対応報告公開草案「グローバル・ミニマム課税に対応する法人税法の改正に係る税効果会計の適用に関する当面の取扱い(案)」の文案(「コメントの募集及び本公開草案の概要」の文案を含む。) について説明がなされ、審議が行われた。審議の結果、可能であれば、次回の委員会において公開草案の公表承認に関する審議を行いたい旨が説明された。

第495回企業会計基準委員会(2023/02/07)

(1) 実務対応報告公開草案「グローバル・ミニマム課税に対応する法人税法の改正に係る税効果会計の適用に関する当面の取扱い(案)」【公表議決】

中條常勤委員及び加藤専門研究員より、実務対応報告公開草案「グローバル・ミニマム課税に対応する法人税法の改正に係る税効果会計の適用に関する当面の取扱い(案)」の文案(「コメントの募集及び公開草案の概要」の文案を含む。) について説明がなされ、審議・採決が行われた。採決の結果、字句等の修正は委員長に一任することを前提に、出席委員全員の賛成をもって実務対応報告公開草案「グローバル・ミニマム課税に対応する法人税法の改正に係る税効果会計の適用に関する当面の取扱い(案)」を公表すること、並びに2023年3月末までに本公開草案を最終化する必要があることから、その重要性及び緊急性を勘案し、公開の期間を短縮することが承認された。

企業会計基準公開草案第 73 号「リースに関する会計基準(案)」
企業会計基準適用指針公開草案第 73 号「リースに関する会計基準の適用指針(案)」
企業会計基準公開草案第 74 号「『固定資産の減損に係る会計基準』の一部改正(案)」
企業会計基準公開草案第 75 号「『連結キャッシュ・フロー計算書等の作成基準』の一部改正(案)」
企業会計基準公開草案第 76 号(企業会計基準第 18 号の改正案)「資産除去債務に関する会計基準(案)」
企業会計基準公開草案第 77 号(企業会計基準第 20 号の改正案)「賃貸等不動産の時価等の開示に関する会計基準(案)」
企業会計基準公開草案第 78 号(企業会計基準第 29 号の改正案)「収益認識に関する会計基準(案)」
企業会計基準適用指針公開草案第 74 号(企業会計基準適用指針第 6 号の改正案)「固定資産の減損に係る会計基準の適用指針(案)」
企業会計基準適用指針公開草案第 75 号(企業会計基準適用指針第 13 号の改正案)「関連当事者の開示に関する会計基準の適用指針(案)」
企業会計基準適用指針公開草案第 76 号(企業会計基準適用指針第 15 号の改正案)「一定の特別目的会社に係る開示に関する適用指針(案)」
企業会計基準適用指針公開草案第 77 号(企業会計基準適用指針第 19 号の改正案)「金融商品の時価等の開示に関する適用指針(案)」
企業会計基準適用指針公開草案第 78 号(企業会計基準適用指針第 23 号の改正案)「賃貸等不動産の時価等の開示に関する会計基準の適用指針(案)」
企業会計基準適用指針公開草案第 79 号(企業会計基準適用指針第 30 号の改正案)「収益認識に関する会計基準の適用指針(案)」
実務対応報告公開草案第 65 号(実務対応報告第 35 号の改正案)「公共施設等運営事業における運営権者の会計処理等に関する実務上の取扱い(案)」(2023/5/2)

【基準開発に至った経緯などに関する参考情報】

「コメントの募集」より

我が国においては、2007 年 3 月に当委員会が企業会計基準第 13 号「リース取引に関する会計基準」(以下「企業会計基準第 13 号」という。)及び企業会計基準適用指針第 16 号「リース取引に関する会計基準の適用指針」(以下「企業会計基準適用指針第 16 号」という。)を公表し、リースに関する我が国の会計基準は当時の国際的な会計基準と整合的なものとなりました。

しかしながら、2016 年 1 月に国際会計基準審議会(IASB)より国際財務報告基準(IFRS)第 16 号「リース」(以下「IFRS 第 16 号」という。)が公表され、同年 2 月に米国財務会計基準審議会(FASB)より FASB Accounting Standards Codification(FASB による会計基準のコード化体系)の Topic 842「リース」(以下「Topic 842」という。)が公表されました。

IFRS 第 16 号及び Topic 842 では、借手の会計処理に関して、主に費用配分の方法が異なるものの、原資産の引渡しによりリースの借手に支配が移転した使用権部分に係る資産(使用権資産)と当該移転に伴う負債(リース負債)を計上する使用権モデルにより、オペレーティング・リースも含むすべてのリースについて資産及び負債を計上することとされています。IFRS 第 16 号及び Topic 842 の公表により、我が国の会計基準とは、特に負債の認識において違いが生じることとなり、国際的な比較において議論となる可能性があります。

これらの状況を踏まえ、当委員会は、財務諸表作成者及び財務諸表利用者から幅広く意見を聴取したうえで、2019 年 3 月に開催された第 405 回企業会計基準委員会において、借手のすべてのリースについて資産及び負債を計上する会計基準の開発に着手することとし、検討を重ねてまいりました。

今般、2023 年 4 月 26 日開催の第 500 回企業会計基準委員会において、以下の企業会計基準、企業会計基準適用指針及び実務対応報告の公開草案(以下合わせて「本公開草案」という。)の公表を承認しましたので、本日公表いたします。

【基準開発に至った経緯】

環境変化に伴い既存の会計基準を改正しようとする試みであり、かつそれは中期運営方針に記載されている「日本基準を国際的に整合的なものとするための試み」でもあることから、新たなテーマ提言を受けることなく基準開発に着手したのではないかと推察される。

【企業会計基準委員会における審議状況】

第 375 回企業会計基準委員会(2017/12/20)

(5) リース会計専門委員会における検討項目

小賀坂副委員長より、リース会計専門委員会で今後取り扱う項目として、IFRS のエンドースメント手続、日本基準の開発における今後の取組み及び IFRS 第 16 号の適用上の課題に関連する活動について説明がなされ、審議が行われた。審議の結果、同専門委員会における IFRS のエンドースメント手続の検討後、日本基準の開発に関する取組みを行うことが了承された。

第 375 回企業会計基準委員会 審議資料(5)より抜粋

リースに関する検討

(これまでのリース会計専門委員会の活動)

2. 当委員会は、我が国におけるリースに関する会計基準について検討するとともに、リースに関する会計基準についての国際的な意見発信に関する検討を行うことを目的として、リース会計専門委員会を設置している。

3. リース会計専門委員会は、国際会計基準審議会 (IASB) 及び米国財務会計基準審議会 (FASB) により 2013 年 6 月に公表された改訂公開草案「リース」に関する IASB 及び FASB 共同会議における審議項目の検討、及び当委員会が 2015 年 3 月に公表した改正実務対応報告第 31 号「リース手法を活用した先端設備等支援スキームにおける借手の会計処理等に関する実務上の取扱い」の検討後、2015 年 3 月以降においては開催されていない。

4. 2016 年 1 月に IASB より国際財務報告基準 (IFRS) 第 16 号「リース」(以下「IFRS 第 16 号」という。)が公表され、同年 2 月に FASB より会計基準更新書第 2016-02 号「リース (Topic 842)」(以下「米国会計基準 (Topic 842)」という。)が公表された。なお、IFRS 第 16 号は 2019 年 1 月 1 日から、米国会計基準 (Topic 842) は公開企業の場合 2018 年 12 月 16 日以降開始する事業年度から適用される。

(IFRS のエンドースメント手続)

5. IFRS のエンドースメントに関する作業部会では、2017 年 10 月より IFRS 第 16 号に関するエンドースメント手続を開始している。今後、参考意見を聴取するために、リース会計専門委員会において審議を行う予定である。

(日本基準の開発における今後の取組み)

6. 第 4 項における国際的な会計基準の公表を受けて、2016 年 8 月に公表した中期運営方針では「日本基準を国際的に整合性があるものとするための取組みに関する今後の課題」として、以下を記載している。

「リースに関する会計基準については、これまで、日本基準、国際会計基準及び米国会計基準が同様の内容の基準を定めていたが、平成 28 年 1 月に国際会計基準、同年 2 月に米国会計基準におけるリースに関する会計基準の改正がなされた。

改正後の国際会計基準と米国会計基準は、借手の会計処理について、費用の計上パターンが異なるものの、すべてのリース取引を原則としてオンバランスする点では同様となっており、日本基準とは特に負債の認識において違いが生じることとなり、追加的にオンバランスが必要となるリース取引について金額的な重要性がある場合には、国際的な比較において議論となる可能性がある。

一方で、国際会計基準と米国会計基準の新基準が適用される取引の範囲等について適用上の懸念が国際的に聞かれている。

以上を踏まえ、国際的な会計基準と整合性を図ることに対する必要性及び懸念に関する検討をリース会計専門委員会において行うこととし、その後、我が国における会計基準の改訂に向けた検討に着手するか否かの検討を行う。」

7. 当該方針に従い、今後、IFRS のエンドースメント手続に関する検討を行った後、中期運営方針に記載されている内容の検討を行う予定である。

第 387 回企業会計基準委員会(2018/06/21)

(4) リース会計に関する検討

小賀坂副委員長及び丸岡専門研究員より、我が国におけるリースに関する会計基準の開発についての予備的分析及び議論の進め方について説明がなされ、第 78 回リース会計専門委員会(平成 30 年 6 月 8 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 388 回企業会計基準委員会(2018/07/06)

(5) リース会計に関する検討

小賀坂副委員長及び丸岡専門研究員より、「我が国におけるリースに関する会計基準の開発についての予備的分析」に関連する論点について説明がなされ、第 79 回リース会計専門委員会(平成 30 年 6 月 26 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 389 回企業会計基準委員会(2018/07/24)

(5) リース会計に関する検討

小賀坂副委員長、丸岡専門研究員及び村瀬専門研究員より、「我が国におけるリースに関する会計基準の開発についての予備的分析」に関連する論点について説明がなされ、第 80 回リース会計専門委員会(平成 30 年 7 月 20 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 391 回企業会計基準委員会(2018/08/27)

(4) リース会計に関する検討

小賀坂副委員長、丸岡専門研究員及び村瀬専門研究員より、IFRS 第 16 号の早期適用企業の財務諸表の影響分析、リース期間、リースとサービスの差異及び未履行契約との関係について説明がなされ、第 81 回リース会計専門委員会(平成 30 年 8 月 23 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 392 回企業会計基準委員会(2018/09/12)

(4) リース会計に関する検討

小賀坂副委員長、丸岡専門研究員及び村瀬専門研究員より、第 82 回リース会計専門委員会(平成 30 年 9 月 6 日開催)における財務諸表利用者(セルサイド・アナリスト、クレジット・アナリスト)への意見聴取及び質疑応答の状況、格付機関におけるリース会計に関する財務諸表の調整について説明がなされ、同専門委員会における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 396 回企業会計基準委員会(2018/11/09)

(3) リース会計に関する検討

小賀坂副委員長及び丸岡専門研究員より、会計基準の開発に着手するか否かを判断する上で考慮すべき事項の分析及び他に検討すべき事項の有無について説明がなされ、第 83 回リース会計専門委員会(平成 30 年 10 月 15 日開催)及び第 84 回リース会計専門委員会(平成 30 年 11 月 6 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 399 回企業会計基準委員会(2018/12/26)

(5) リース会計に関する検討

小賀坂副委員長及び丸岡専門研究員より、延長又は解約オプション対象期間のリース負債、賃貸借契約に関する法律上の取扱いと使用権資産及びリース負債の認識との関係について説明がなされ、審議が行われた。

第 401 回企業会計基準委員会(2019/01/24)

(1) リース会計に関する検討

小賀坂副委員長及び丸岡専門研究員より、我が国におけるリースに関する会計基準の開発(改正)に着手するか否かの検討について説明がなされ、審議が行われた。

第 404 回企業会計基準委員会(2019/03/08)

(3) リース会計に関する検討

小賀坂副委員長より、我が国におけるリースに関する会計基準の開発に着手するか否かの検討に関する事務局の提案が説明され、審議が行われた。

第 405 回企業会計基準委員会(2019/03/09)

(5) リース会計に関する検討

小賀坂副委員長より、リース会計に関する検討について説明がなされ、審議が行われた。審議の結果、すべてのリースについて資産及び負債を認識する会計基準の開発に着手することが了承された。

第 408 回企業会計基準委員会(2019/05/13)

(2) リース会計に関する検討

小賀坂委員長及び丸岡アシスタント・ディレクターより、借手の費用配分のあり方、国際的な会計基準との整合性を図る程度及び連結財務諸表と単体財務諸表の関係について説明がなされ、第 85 回リース会計専門委員会(2019 年 4 月 23 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 409 回企業会計基準委員会(2019/05/28)

(4) リース会計に関する検討

小賀坂委員長及び丸岡アシスタント・ディレクターより、第 86 回リース会計専門委員会(2019 年 5 月 20 日開催)で実施された参考人聴取(公益社団法人リース事業協会が実施した「わが国リース会計基準に関するアンケート調査」に関する報告)及びこれに関する質疑並びに重要性に関する定めについて説明がなされ、第 86 回リース会計専門委員会における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 411 回企業会計基準委員会(2019/06/27)

(5) リース会計に関する検討

小賀坂委員長及び丸岡アシスタント・ディレクターより、第 87 回リース会計専門委員会(2019 年 6 月 10 日開催)で実施された参考人聴取(一般社団法人日本船主協会)の報告及びリースの定義及び識別等に関する定めについて説明がなされ、第 87 回リース会計専門委員会における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 415 回企業会計基準委員会(2019/08/26)

(4) リース会計に関する検討

小賀坂委員長及び丸岡アシスタント・ディレクターより、第 88 回リース会計専門委員会(2019 年 8 月 21 日開催)で実施された参考人聴取(日本チェーンストア協会)の報告及びリース期間の定めについて説明がなされ、第 88 回リース会計専門委員会における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 419 回企業会計基準委員会(2019/10/25)

(5) リース会計に関する検討

小賀坂委員長及び丸岡アシスタント・ディレクターより、第 89 回リース会計専門委員会(2019 年 10 月 8 日開催)で実施された参考人聴取(不動産協会)の報告並びに IFRS 第 16 号、Topic842、我が国のリース会計基準及び同適用指針における不動産(土地及び建物)に関する内容について説明がなされ、第 89 回リース会計専門委員会における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 420 回企業会計基準委員会(2019/11/08)

(3) リース会計に関する検討

小賀坂委員長及び丸岡アシスタント・ディレクターより、第 90 回リース会計専門委員会(2019 年 10 月 30 日開催)で実施された参考人聴取(公益財団法人日本賃貸住宅管理協会サブリース事業者協議会)の報告並びに IFRS 第 16 号、Topic842、我が国のリース会計基準及び同適用指針におけるサブリース及びセール・アンド・リースバック取引に関する内容について説明がなされ、第 90 回リース会計専門委員会における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 425 回企業会計基準委員会(2020/02/12)

(4) リースに関する会計基準の開発

小賀坂委員長及び丸岡アシスタント・ディレクターより、我が国においてすべてのリースについて資産及び負債を認識するリース会計基準の改正に関する基本的な方針の検討について説明がなされ、第 91 回リース会計専門委員会(2020 年 1 月 27 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 427 回企業会計基準委員会(2020/03/11)

(5) リースに関する会計基準の開発

小賀坂委員長より、わが国におけるリースに関する会計基準について、IFRS 第 16 号と整合性を図る程度に関連して、検討のためのイメージについて説明がなされ、第 92 回リース会計専門委員会(2020 年 2 月 21 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 437 回企業会計基準委員会(2020/07/13)

(3) リースに関する会計基準の開発

小賀坂委員長及び丸岡アシスタント・ディレクターより、ファイナンス・リース取引の貸手の会計処理及びリース業における割賦販売取引の会計処理について説明がなされ、第 93 回リース会計専門委員会(2020 年 6 月 29 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 438 回企業会計基準委員会(2020/07/29)

(5) リースに関する会計基準の開発

小賀坂委員長及び丸岡アシスタント・ディレクターより、リースの定義及び所有権移転ファイナンス・リースの取扱いについて説明がなされ、第 94 回リース会計専門委員会(2020 年 7 月 20 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 439 回企業会計基準委員会(2020/08/13)

(1) リースに関する会計基準の開発

小賀坂委員長及び牧野専門研究員より、リース期間について説明がなされ、第 94 回リース会計専門委員会(2020 年 7 月 20 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 446 回企業会計基準委員会(2020/11/19)

(4) リースに関する会計基準の開発

小賀坂委員長及び牧野専門研究員より、リースの識別に関する事務局の分析及び方向性の提案について説明がなされ、第 95 回リース会計専門委員会(2020 年 11 月 2 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 447 回企業会計基準委員会(2020/12/03)

(4) リースに関する会計基準の開発

小賀坂委員長及び牧野専門研究員より、サブリースに関する事務局の分析及び方向性の提案について説明がなされ、第 96 回リース会計専門委員会(2020 年 11 月 26 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 449 回企業会計基準委員会(2021/01/15)

(3) リースに関する会計基準の開発

小賀坂委員長及び牧野専門研究員より、セール・アンド・リースバックに関する事務局の分析及び方向性についての分析について説明がなされ、第 96 回リース会計専門委員会(2020 年 11 月 26 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 452 回企業会計基準委員会(2021/02/25)

(3) リースに関する会計基準の開発

小賀坂委員長及び牧野専門研究員より、改正リース会計基準の単体財務諸表における取扱いについて説明がなされ、第 97 回リース会計専門委員会(2021 年 2 月 2 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 454 回企業会計基準委員会(2021/03/25)

(4) リースに関する会計基準の開発

小賀坂委員長及び牧野専門研究員より、リース取引に関する会計基準及び同適用指針を改正する場合の文案のイメージについて説明がなされ、第 98 回リース会計専門委員会(2021 年 3 月 17 日開催)における検討状況も踏まえ、IFRS 第 16 号「リース」と整合性を図る程度の方向性などについて、審議が行われた。

第 455 回企業会計基準委員会(2021/04/13)

(3) リースに関する会計基準の開発

小賀坂委員長及び牧野専門研究員より、リース取引に関する会計基準及び同適用指針を改正する場合の貸手の会計処理等の文案のイメージについて説明がなされ、第 99 回リース会計専門委員会(2021年4月8日開催)における検討状況も踏まえ、IFRS 第 16 号「リース」と整合性を図る程度の方向性などについて、審議が行われた。

第 462 回企業会計基準委員会(2021/07/28)

(3) リースに関する会計基準の開発

小賀坂委員長及び牧野専門研究員より、借手の費用配分の方法に関する再検討について説明がなされ、第 102 回リース会計専門委員会(2021年7月16日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 463 回企業会計基準委員会(2021/08/11)

(5) リースに関する会計基準の開発

小賀坂委員長及び加藤専門研究員より、リースの会計処理における重要性に関する定めについて説明がなされ、第 102 回リース会計専門委員会(2021年7月16日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 467 回企業会計基準委員会(2021/10/08)

(1) リースに関する会計基準の開発

小賀坂委員長及び牧野専門研究員より、今後議論を進めていく上でコンセンサスを得ることが必要となる IFRS 第 16 号と整合性を図る程度に関して、リース会計専門委員会の審議の状況について説明がなされ、第 105 回リース会計専門委員会(2021年10月4日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 469 回企業会計基準委員会(2021/12/03)

(2) リースに関する会計基準の開発

川西副委員長及び牧野専門研究員より、IFRS 第 16 号「リース」の内容と整合性を図る程度について説明がなされ、審議が行われた。

第 470 回企業会計基準委員会(2021/12/20)

(5) リースに関する会計基準の開発

川西副委員長及び牧野専門研究員より、重要性に関する定め及びリースを構成する部分とリースを構成しない部分の区分について説明がなされ、第 106 回リース会計専門委員会(2021年12月6日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 471 回企業会計基準委員会(2022/01/12)

(1) リースに関する会計基準の開発

川西副委員長及び秋本専門研究員より、借手における再リースの会計処理について簡便的な取扱いを定めるかどうかに関して事務局の提案が提示され、第 107 回リース会計専門委員会(2021 年 12 月 24 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 472 回企業会計基準委員会(2022/01/26)

(1) リースに関する会計基準の開発

川西副委員長及び山崎専門研究員より、現行のリース取引に関する会計基準の適用指針における設例の改正案について説明がなされ、第 108 回リース会計専門委員会(2022 年 1 月 17 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 474 回企業会計基準委員会(2022/02/21)

(2) リースに関する会計基準の開発

川西副委員長、秋本専門研究員及び伊藤専門研究員より、改正リース会計基準及び改正リース適用指針における表示及び開示の定めに関する検討の方向性並びに IFRS 第 16 号「リース」における設例の取扱いについて説明がなされ、第 109 回リース会計専門委員会(2022 年 2 月 10 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 475 回企業会計基準委員会(2022/03/11)

(6) リースに関する会計基準の開発

川西副委員長、牧野アシスタント・ディレクター及び伊藤専門研究員より、我が国に特有な取引等についての設例案及び IFRS 第 16 号「リース」における設例に関する一部の設例案について説明がなされ、第 110 回リース会計専門委員会(2022 年 3 月 2 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 477 回企業会計基準委員会(2022/04/13)

(3) リースに関する会計基準の開発

川西委員長、牧野アシスタント・ディレクター、秋本専門研究員及び山崎専門研究員より、「サブリース取引」についての事務局の分析及び提案、「リース負債の見直し及びリースの条件変更」に関する改正リース会計基準等への採り入れ方についての事務局の分析及び提案、「我が国に特有な取引等についての設例」の修正案、企業会計基準適用指針第 13 号「関連当事者の開示に関する会計基準の適用指針」の改正案並びに「連結キャッシュ・フロー計算書等の作成基準」の一部改正案について説明がなされ、第 110 回リース会計専門委員会(2022 年 3 月 2 日開催)及び第 111 回リース会計専門委員会(2022 年 3 月 23 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 478 回企業会計基準委員会(2022/04/26)

(1) リースに関する会計基準の開発

川西委員長、牧野アシスタント・ディレクター、秋本専門研究員及び伊藤専門研究員より、サブリース取引についての事務局提案、リースの識別における特定された資産(資産の稼働能力部分)についての事務局提案及び日本公認会計士協会へ提案する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」の改正案について説明がなされ、第 112 回リース会計専門委員会(2022 年 4 月 5 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 479 回企業会計基準委員会(2022/05/17)

(1) リースに関する会計基準の開発

紙谷副委員長、牧野アシスタント・ディレクター及び伊藤専門研究員より、変動リース料に関する事務局の分析及び提案、我が国に特有な取引等についての設例並びに貸手のオペレーティング・リースの会計処理についての事務局の提案について説明がなされ、第 113 回リース会計専門委員会(2022 年 4 月 18 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 480 回企業会計基準委員会(2022/05/31)

(1) リースに関する会計基準の開発

川西委員長、牧野アシスタント・ディレクター、秋本専門研究員及び伊藤専門研究員より、セール・アンド・リースバック、サブリース、企業会計基準第 18 号「資産除去債務に関する会計基準」等の改正案、少額資産のリースとポートフォリオへの適用についての IFRS 第 16 号「リース」における設例及び我が国に特有な取引等の設例について説明がなされ、第 114 回リース会計専門委員会(2022 年 5 月 10 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 481 回企業会計基準委員会(2022/06/15)

(1) リースに関する会計基準の開発

川西委員長、牧野アシスタント・ディレクター、秋本専門研究員及び伊藤専門研究員より、単体財務諸表における会計処理、セール・アンド・リースバック取引、リース負債の見直し及びリースの条件変更、並びに実務対応報告第 31 号「リース手法を活用した先端設備等投資支援スキームにおける借手の会計処理等に関する実務上の取扱い」の検討について説明がなされ、第 115 回リース会計専門委員会(2022 年 5 月 24 日開催)、第 116 回リース会計専門委員会(2022 年 6 月 6 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 482 回企業会計基準委員会(2022/06/29)

(1) リースに関する会計基準の開発

川西委員長及び牧野アシスタント・ディレクターより、表示及び注記の定め、リースの識別についての設例案、指数又はレートに応じて決まる変動リース料の取扱いについて説明がなされ、審議が行われた。

第 483 回企業会計基準委員会(2022/07/19)

(2) リースに関する会計基準の開発

紙谷副委員長及び牧野アシスタント・ディレクターより、セール・アンド・リースバック取引、現行のリース適用指針における経過措置の取扱い、日本公認会計士協会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」の取扱い、日本公認会計士協会 業種別監査委員会報告第 19 号「リース業における金融商品会計基準適用に関する当面の会計上及び監査上の取扱い」の改正案、企業会計基準第 29 号「収益認識に関する会計基準」の改正案、「固定資産の減損に係る会計基準」の一部改正案及び企業会計基準適用指針第 6 号「固定資産の減損に係る会計基準の適用指針」の改正案について説明がなされ、審議が行われた。

第 484 回企業会計基準委員会(2022/08/01)

(3) リースに関する会計基準の開発

川西委員長及び牧野アシスタント・ディレクターより、サブリース取引に関して、第 480 回企業会計基準委員会(2022 年 5 月 31 日開催)及び第 116 回リース会計専門委員会(2022 年 6 月 6 日開催)における検討状況も踏まえた取引全般に対する提案及び文案イメージについて説明がなされ、審議が行われた。また、企業会計基準適用指針第 19 号「金融商品の時価等の開示に関する適用指針」の改正案について説明がなされ、審議が行われた。

第 485 回企業会計基準委員会(2022/08/23)

(4) リースに関する会計基準の開発

川西委員長及び牧野アシスタント・ディレクターより、表示及び注記の定め、セール・アンド・リースバック取引、サブリース取引、リースの識別についての設例案について説明がなされ、審議が行われた。

第 486 回企業会計基準委員会(2022/09/06)

(1) リースに関する会計基準の開発

川西委員長及び牧野アシスタント・ディレクターより、表示及び注記(貸手)の定め、企業会計基準適用指針第 30 号「収益認識に関する会計基準の適用指針」の改正案について説明がなされ、審議が行われた。

第 487 回企業会計基準委員会(2022/09/21)

(2) リースに関する会計基準の開発

川西委員長及び牧野アシスタント・ディレクターより、次に示す事項について説明がなされ、第121回リース会計専門委員会(2022年9月15日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

- ① IFRS 第16号における設例の取扱い(リースの識別)
- ② 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」の改正案
- ③ 「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」の改正案
- ④ 企業会計基準適用指針第15号「一定の特別目的会社に係る開示に関する適用指針」の改正案
- ⑤ 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」の改正案
- ⑥ 業種別監査委員会報告第19号「リース業における金融商品会計基準適用に関する当面の会計上及び監査上の取扱い」の改正案
- ⑦ 会計制度委員会研究報告第12号「臨時計算書類の作成基準について」の改正案
- ⑧ 業種別委員会実務指針第53号「年金基金の財務諸表に対する監査に関する実務指針」の改正案
- ⑨ 業種別委員会実務指針第65号「投資法人における監査上の取扱い」の改正案
- ⑩ 経過措置の検討

第489回企業会計基準委員会(2022/10/18)

(3) リースに関する会計基準の開発

川西委員長及び牧野アシスタント・ディレクターより、リース会計基準等の改正に伴い改正又は修正が必要となる可能性がある次に示す基準等の改正案について説明がなされ、審議が行われた。

- ① 実務対応報告第35号「公共施設等運営事業における運営権者の会計処理等に関する実務上の取扱い」の改正案
- ② 企業会計基準適用指針第30号「収益認識に関する会計基準の適用指針」の改正案
- ③ 企業会計基準適用指針第15号「一定の特別目的会社に係る開示に関する適用指針」の改正案

第490回企業会計基準委員会(2022/11/07)

(3) リースに関する会計基準の開発

川西委員長、牧野アシスタント・ディレクター及び村瀬アシスタント・ディレクターより、借地権の取扱い、表示及び注記(借手の注記事項の構成)、IFRS 第16号における設例の取扱い(リースの識別)並びにリース会計基準等の改正に伴い改正又は修正が必要となる可能性がある次に示す基

準等の改正案について説明がなされ、第 122 回リース会計専門委員会(2022 年 10 月 24 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

- ① 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」
- ② 「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」

第 491 回企業会計基準委員会(2022/11/21)

(2) リースに関する会計基準の開発

川西委員長及び牧野アシスタント・ディレクターより、表示及び注記(貸手の注記事項の構成)及びリース会計基準等の改正に伴い改正又は修正が必要となる可能性がある次に示す基準等の改正案について説明がなされ、第 123 回リース会計専門委員会(2022 年 11 月 8 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

- ① 企業会計基準第 20 号「賃貸等不動産の時価等の開示に関する会計基準」
- ② 企業会計基準適用指針第 23 号「賃貸等不動産の時価等の開示に関する会計基準の適用指針」

監査・保証実務委員会実務指針第 90 号「特別目的会社を利用した取引に関する監査上の留意点についての Q&A」

第 492 回企業会計基準委員会(2022/12/06)

(3) リースに関する会計基準の開発

川西委員長及び牧野アシスタント・ディレクターより、表示及び注記(単体財務諸表における注記の取扱い及び四半期財務諸表における注記の取扱い)並びにリース会計基準等の改正に伴い改正又は修正が必要となる可能性がある次に示す基準等の改正案について説明がなされ、第 124 回リース会計専門委員会(2022 年 11 月 22 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

- ① 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」
- ② 企業会計基準適用指針第 19 号「金融商品の時価等の開示に関する適用指針」

第 494 回企業会計基準委員会(2023/01/17)

(3) リースに関する会計基準の開発

川西委員長、牧野アシスタント・ディレクター及び村瀬アシスタント・ディレクターより、借地権の取扱い、企業会計基準公開草案(企業会計基準第 13 号の改正案)「リースに関する会計基準(案)」(本文)の文案及びリース会計基準等の改正に伴い改正又は修正が必要となる可能性がある次に示す基準等の改正案について説明がなされ、審議が行われた。

- ① 企業会計基準第 20 号「賃貸等不動産の時価等の開示に関する会計基準」

- ② 企業会計基準適用指針第 23 号「賃貸等不動産の時価等の開示に関する会計基準の適用指針」
- ③ 業種別監査委員会報告第 19 号「リース業における金融商品会計基準適用に関する当面の会計上及び監査上の取扱い」
- ④ 企業会計基準第 18 号「資産除去債務に関する会計基準」
- ⑤ 企業会計基準適用指針第 13 号「関連当事者の開示に関する会計基準の適用指針」
- ⑥ 企業会計基準適用指針第 19 号「金融商品の時価等の開示に関する適用指針」
- ⑦ 実務対応報告第 35 号「公共施設等運営事業における運営権者の会計処理等に関する実務上の取扱い」

第 495 回企業会計基準委員会(2023/02/07)

(3) リースに関する会計基準の開発

川西委員長及び牧野アシスタント・ディレクターより、企業会計基準公開草案(企業会計基準第 13 号の改正案)「リースに関する会計基準(案)」(本文)の文案、企業会計基準適用指針公開草案(企業会計基準適用指針第 16 号の改正案)「リースに関する会計基準の適用指針(案)」(本文)並びに(設例(リースの識別を除く)及び参考)の文案及びリース会計基準等の改正に伴い改正又は修正が必要となる可能性がある次に示す基準等の改正案について説明がなされ、審議が行われた。

- ① 「固定資産の減損に係る会計基準」
- ② 企業会計基準適用指針第 6 号「固定資産の減損に係る会計基準の適用指針」

第 496 回企業会計基準委員会(2023/02/20)

(2) リースに関する会計基準の開発

川西委員長及び牧野アシスタント・ディレクターより、次の事項について説明がなされ、審議が行われた。

- ① 企業会計基準公開草案(企業会計基準第 13 号の改正案)「リースに関する会計基準(案)」(本文)の文案
- ② 企業会計基準適用指針公開草案(企業会計基準適用指針第 16 号の改正案)「リースに関する会計基準の適用指針(案)」(本文)並びに(設例及び参考)の文案
- ③ 適用時期及び会計基準の開発方法
- ④ リース会計基準等の改正に伴い改正又は修正が必要となる可能性がある次に示す基準等の改正案
 - 企業会計基準第 20 号「賃貸等不動産の時価等の開示に関する会計基準」
 - 企業会計基準適用指針第 23 号「賃貸等不動産の時価等の開示に関する会計基準の適用指針」

第 497 回企業会計基準委員会(2023/03/08)

(3) リースに関する会計基準の開発

川西委員長及び牧野アシスタント・ディレクターより、次の事項について説明がなされ、審議が行われた。

- ① 企業会計基準公開草案「リースに関する会計基準(案)」の文案
- ② 企業会計基準適用指針公開草案「リースに関する会計基準の適用指針(案)」(本文並びに(設例及び参考)の文案

リース会計基準等の改正に伴い改正又は修正が必要となる可能性がある次に示す基準等の改正案

- 「固定資産の減損に関する会計基準」
- 企業会計基準適用指針第 6 号「固定資産の減損に係る会計基準の適用指針」

第 498 回企業会計基準委員会(2023/03/22)

(3) リースに関する会計基準の開発

川西委員長及び牧野アシスタント・ディレクターより、次の事項について説明がなされ、審議が行われた。

- ① 聞かれた意見に対する検討(短期リース及び残価保証)
- ② 企業会計基準適用指針公開草案「リースに関する会計基準の適用指針(案)」(結論の背景)の文案
- ③ 「コメントの募集及び本公開草案の概要」の文案

第 499 回企業会計基準委員会(2023/04/11)

(2) リースに関する会計基準の開発

川西委員長より、次の事項について説明がなされ、審議が行われた。審議の結果、可能であれば、次回の委員会において公開草案の公表承認に関する審議を行いたい旨が説明された。

- ① 「コメントの募集及び本公開草案の概要」のコメント募集期間
 - ② 企業会計基準公開草案「リースに関する会計基準(案)」の文案
 - ③ 企業会計基準適用指針公開草案「リースに関する会計基準の適用指針(案)」(本文及び結論の背景)の文案
 - ④ 企業会計基準適用指針公開草案「リースに関する会計基準の適用指針(案)」(設例及び参考)の文案
 - ⑤ リースに関する会計基準等の公表に伴い、改正が必要な他の基準等の改正案の文案
- 企業会計基準適用指針第 6 号「固定資産の減損に係る会計基準の適用指針」
 - 「固定資産の減損に係る会計基準」
 - 「連結キャッシュ・フロー計算書等の作成基準」
 - 企業会計基準第 18 号「資産除去債務に関する会計基準」

- 企業会計基準第 20 号「賃貸等不動産の時価等の開示に関する会計基準」
- 企業会計基準第 29 号「収益認識に関する会計基準」
- 企業会計基準適用指針第 13 号「関連当事者の開示に関する会計基準の適用指針」
- 企業会計基準適用指針第 15 号「一定の特別目的会社に係る開示に関する適用指針」
- 企業会計基準適用指針第 19 号「金融商品の時価等の開示に関する適用指針」
- 企業会計基準適用指針第 23 号「賃貸等不動産の時価等の開示に関する会計基準の適用指針」
- 企業会計基準適用指針第 30 号「収益認識に関する会計基準の適用指針」
- 実務対応報告第 35 号「公共施設等運営事業における運営権者の会計処理等に関する実務上の取扱い」
- ⑥ 「コメントの募集及び本公開草案の概要」の文案
- ⑦ 日本公認会計士協会への実務指針等の改正依頼の文案
- 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」
- 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」
- 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」
- 会計制度委員会「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」
- 監査・保証実務委員会実務指針第 90 号「特別目的会社を利用した取引に関する監査上の留意点についての Q&A」
- 業種別監査委員会報告第 19 号「リース業における金融商品会計基準適用に関する当面の会計上及び監査上の取扱い」
- 業種別委員会実務指針第 53 号「年金基金の財務諸表に対する監査に関する実務指針」
- 業種別委員会実務指針第 65 号「投資法人における監査上の取扱い」
- 会計制度委員会研究報告第 12 号「臨時計算書類の作成基準について」
- 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」

第 500 回企業会計基準委員会(2023/04/26)

(1) 企業会計基準公開草案「リースに関する会計基準(案)」等【公表議決】

川西委員長より、次の公開草案 について説明がなされ、審議・採決が行われた。採決の結果、字句等の修正は委員長に一任することを前提に、出席委員全員の賛成をもって公表することが承認された。

① 企業会計基準公開草案「リースに関する会計基準(案)」

- ② 企業会計基準適用指針公開草案「リースに関する会計基準の適用指針(案)」(本文及び結論の背景)
- ③ 企業会計基準適用指針公開草案「リースに関する会計基準の適用指針(案)」(設例及び参考)
- ④ リースに関する会計基準(案等の公表に伴い、改正が必要な次の会計基準等の改正案)
 - 「固定資産の減損に係る会計基準」
 - 「連結キャッシュ・フロー計算書等の作成基準」
 - 企業会計基準第 18 号「資産除去債務に関する会計基準」
 - 企業会計基準第 20 号「賃貸等不動産の時価等の開示に関する会計基準」
 - 企業会計基準第 29 号「収益認識に関する会計基準」
 - 企業会計基準適用指針第 6 号「固定資産の減損に係る会計基準の適用指針」
 - 企業会計基準適用指針第 13 号「関連当事者の開示に関する会計基準の適用指針」
 - 企業会計基準適用指針第 15 号「一定の特別目的会社に係る開示に関する適用指針」
 - 企業会計基準適用指針第 19 号「金融商品の時価等の開示に関する適用指針」
 - 企業会計基準適用指針第 23 号「賃貸等不動産の時価等の開示に関する会計基準の適用指針」
 - 企業会計基準適用指針第 30 号「収益認識に関する会計基準の適用指針」
 - 実務対応報告第 35 号「公共施設等運営事業における運営権者の会計処理等に関する実務上の取扱い」

また、日本公認会計士協会に対して公開草案に関連する同協会の次の実務指針等の改廃を依頼することが了承された。

- ① 改正依頼する実務指針等
 - 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」
 - 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」
 - 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」
 - 会計制度委員会「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」
 - 監査・保証実務委員会実務指針第 90 号「特別目的会社を利用した取引に関する監査上の留意点についての Q&A」
 - 業種別監査委員会報告第 19 号「リース業における金融商品会計基準適用に関する当面の会計上及び監査上の取扱い」
 - 業種別委員会実務指針第 53 号「年金基金の財務諸表に対する監査に関する実務指針」
 - 業種別委員会実務指針第 65 号「投資法人における監査上の取扱い」
 - 会計制度委員会研究報告第 12 号「臨時計算書類の作成基準について」

- ② 廃止依頼する実務指針
- 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」

実務対応報告公開草案第 66 号「資金決済法における特定の電子決済手段の会計処理及び開示に関する当面の取扱い(案)」および企業会計基準公開草案第 79 号「『連結キャッシュ・フロー計算書等の作成基準』の一部改正(その X)(案)」(2023/5/31)

【基準開発に至った経緯などに関する参考情報】

「コメントの募集」より抜粋

2022 年 6 月に成立した「安定的かつ効率的な資金決済制度の構築を図るための資金決済に関する法律等の一部を改正する法律」(令和 4 年法律第 61 号)により「資金決済に関する法律」(平成 21 年法律第 59 号。以下「資金決済法」という。)が改正されました。改正された資金決済法においては、いわゆるステーブルコインのうち、法定通貨の価値と連動した価格で発行され券面額と同額で払戻しを約するもの及びこれに準ずる性質を有するものが新たに「電子決済手段」と定義され、また、これを取り扱う電子決済手段等取引業者について登録制が導入され、必要な規定の整備が行われました。当該規定の整備を背景に、2022 年 7 月に公益財団法人財務会計基準機構内に設けられている企業会計基準諮問会議に対して、資金決済法上の電子決済手段の発行及び保有等に係る会計上の取扱いについて検討するよう要望が寄せられ、当委員会では、資金決済法上の電子決済手段の発行及び保有等に係る会計上の取扱いについて、検討を重ねてまいりました。

今般、2023 年 5 月 29 日開催の第 502 回企業会計基準委員会において、以下の実務対応報告及び企業会計基準の公開草案(以下合わせて「本公開草案」という。)の公表を承認しましたので、本日公表いたします。

● 本公開草案の公表理由

改正された資金決済法において、いわゆるステーブルコインのうち、法定通貨の価値と連動した価格で発行され券面額と同額で払戻しを約するもの及びこれに準ずる性質を有するものが新たに「電子決済手段」と定義され、必要な規定の整備が行われた。当該規定の整備を背景に、2022 年 7 月に公益財団法人財務会計基準機構内に設けられている企業会計基準諮問会議に対して、当該資金決済法上の電子決済手段の発行及び保有等に係る会計上の取扱いについて検討するよう要望が寄せられた。

これを受けて、2022 年 8 月に開催された第 484 回企業会計基準委員会において、企業会計基準諮問会議より、資金決済法上の電子決済手段の発行及び保有等に係る会計上の取扱いを検討することが当委員会に提言された。

企業会計基準諮問会議に寄せられた要望では、資金決済法第 2 条第 5 項第 1 号から第 4 号に規定される電子決済手段のうち、第 1 号電子決済手段、第 2 号電子決済手段及び第 3 号電子決済手段については、価値の安定した電子決済手段であり送金・決済手段として広く使用されることが想定されており、改正された資金決済法の施行に合わせて会計上の取扱いを定めることのニーズがあった。このため、当委員会では、実務対応報告案においては、これらの電子決済手段に

関する会計上の取扱いを優先して定めることとし、必要と考えられる会計処理及び開示に関する取扱いを提案することとした。

【(企業会計)基準諮問会議における審議状況】

第 45 回企業会計基準諮問会議(2022/07/20) 審議資料(1)-2 より抜粋

II. テーマ提案書

提案者:金融庁

(テーマ)

資金決済法上の「電子決済手段」の発行・保有等に係る会計上の取扱いについて

(提案理由)

近年、金融のデジタル化が進む中で、法定通貨と価値を連動させたステーブルコインを用いた取引が海外において増加しており、将来的に幅広い分野で送金・決済手段として用いられる可能性とともに、国際的に利用者保護やマネロン上の課題が指摘されていること等を踏まえ、「安定的かつ効率的な資金決済制度の構築を図るための資金決済に関する法律等の一部を改正する法律」(令和 4 年法律第 61 号、以下「改正法」という。)において、広く送金・決済手段として用いられるステーブルコインの取引を行う事業者について必要な規律を導入することとしている。

いわゆるステーブルコインのうち、法定通貨の価値と連動した価格で発行され、発行価格と同額で償還を約するもの及びこれに準ずる性質を有するものについて、「電子決済手段」と定義し、これを取り扱う電子決済手段等取引業者について登録制を導入し、必要な規制の整備を行っているところ。

具体的には、改正後の資金決済法第 2 条第 5 項において、「電子決済手段」として、

- 不特定の者に対して代価の弁済に使用すること等ができる通貨建資産であって、電子情報処理組織を用いて移転することができる財産的価値(第 1・2 号)
- 特定信託受益権(金銭信託による受益権であって、信託財産の全部が預貯金により管理されているもの)(第 3 号)
- これらに準ずるもの(第 4 号)

を規定しているところ。

電子決済手段については、価格の安定した電子的な決済手段である点で、預金や電子マネーと類似するものの、新たに法律上定義される財産的価値であり、今後、送金・決済手段としての利用が広がっていくことが想定されていることから、改正法の施行までに会計上の取扱いを整備することが必要であり、本テーマを提案した次第である。

(具体的内容)

- 1.「電子決済手段」のうち、第1・2号の電子決済手段及び第3号の特定信託受益権については、法定通貨による償還が約されたものであり、価格変動が想定されない。このような「電子決済手段」を発行する場合や保有する場合などの会計処理についてご検討をいただきたい。
- 2.他方、「電子決済手段」のうち、第4号に該当するものについては、法定通貨による償還が約されておらず、現行法上は「暗号資産」に該当するものの、今後、決済手段として幅広く利用されるようになった場合に内閣府令に指定することによって「電子決済手段」に該当するものが想定されている。このような「電子決済手段」を発行する場合や保有する場合などの会計処理についてご検討をいただきたい。
- 3.改正法施行への対応の観点から、上記「1」については、改正法の施行日までに実務対応報告を公表いただけるようご検討をお願いしたい。ただし、上記「2」については、その検討に時間を要することが見込まれる場合には、上記「1」とは分離して継続検討としていただきたい。(中略)

V. テーマ提言の方向性

9. 上記の分析のとおり、電子決済手段については、今後、取引が広がった場合、基準開発についての一定のニーズがあると考えられる。一方で、その会計的な性質についての状況が第一号から第三号電子決済手段と第四号電子決済手段とで異なることから、それぞれについて次のように取扱いを分けた上で、企業会計基準委員会の新規テーマとして提言してはどうか。
 - (1) まず、第一号から第三号電子決済手段の発行・保有等に係る会計上の取扱いについて検討を行う。
 - (2) 第四号電子決済手段については、内閣府令の内容が公表された後に、その内容に応じて、会計的な性質を見極めた上で、(1)の検討に含めるのか、(1)とは切り離して別途検討を行うのかを判断する。

【企業会計基準委員会における審議状況】

第 484 回企業会計基準委員会(2022/08/01)

(2) 企業会計基準諮問会議からのテーマ提言への対応

中條常勤委員及び加藤専門研究員より、企業会計基準諮問会議から当委員会に対してテーマ提言があった「資金決済法上の『電子決済手段』の発行・保有等に係る会計上の取扱いについて」への対応について説明がなされ、審議が行われた。審議の結果、当委員会の新規テーマとして取り上げることが承認された。

第 490 回企業会計基準委員会(2022/11/07)

(1) 「資金決済法上の暗号資産又は金融商品取引法上の電子記録移転権利に該当する ICO トークンの発行及び保有に係る会計処理に関する論点の整理」に寄せられたコメントへの対応

川西委員長及び中條常勤委員より、「資金決済法上の暗号資産又は金融商品取引法上の電子記録移転権利に該当する ICO トークンの発行及び保有に係る会計処理に関する論点の整理」に寄せられたコメントへの対応として、暗号資産の発行者が発行時に自己に割り当てた暗号資産の会計上の取扱いについて、2023 年度税制改正要望に関連して当委員会が当該会計上の取扱いをどのように考えるのかについて質問が寄せられている旨の説明がなされ、審議が行われた。

審議の結果、当委員会における議論の内容を周知するために、別紙を議事に残すこととした。

議事概要別紙(審議事項(1) 暗号資産の発行者が発行時に自己に割り当てた暗号資産の会計上の取扱いについて)より抜粋

背景

当委員会が 2018 年 3 月に公表した実務対応報告第 38 号「資金決済法における仮想通貨の会計処理等に関する当面の取扱い」¹は、資金決済法に規定する暗号資産を対象としながらも、自己(自己の関係会社を含む。)の発行したものを除くこととしている(第 3 項)。したがって、会計上、暗号資産の発行者が発行時に自己に割り当てた暗号資産の会計上の取扱いについて、明確な定めは存在しない。

一方、税務上は、「内国法人が有する暗号資産(活発な市場が存在するもの)については、税務上、期末に時価評価し、評価損益(キャッシュフローを伴わない未実現の損益)は、課税の対象とされている」。この点、「こうした取扱いは、キャッシュ・フローを伴う実現利益がない(=担税力がな)いで中て継続して保有される暗号資産についても課税を求めるものであり、国内においてブロックチェーン技術を活用した起業や事業開発を阻害する要因として指摘されている」とされ、2023 年度税制改正要望において金融庁と経済産業省の共同要望として「ブロックチェーン技術を活用した起業等への阻害要因を除去し、Web3 推進に向けた環境整備を図る観点から、法人が発行した暗号資産のうち、当該法人以外の者に割り当てられることなく、当該法人が継続して保有しているものについては、期末時価評価課税の対象外とすること」が要望されている。

本論点に関して、当委員会が会計上の取扱いをどのように考えるのかについて質問が寄せられている。当委員会が2022年3月に公表した「資金決済法上の暗号資産又は金融商品取引法上の電子記録移転権利に該当するICOトークンの発行及び保有に係る会計処理に関する論点の整理」(以下「論点整理」という。)では、暗号資産の発行者が発行時に自己に割り当てた暗号資産の会計上の取扱いについても検討しているが、本論点を検討するに当たっては、論点整理における主要な論点である暗号資産の発行に係る会計上の取扱いと併せて検討する必要があり、これには一定の期間を要すると考えられる。

このため、上記質問への対応として、本日、暗号資産の発行者が発行時に自己に割り当てた暗号資産の会計上の取扱いについて審議が行われた。

検討

論点整理で述べているとおり、暗号資産の発行者は、その発行時に、「会計上、受領する対価を資産として認識するとともに、負担する義務を負債として認識することとなると考えられる」(論点整理第32項)。

ここで、暗号資産の発行者が発行時に自己に割り当てた暗号資産のうち、発行による対価を受領しておらず自己で完結していると考えられるものは、第三者との取引が生じるまでは、資産を認識しないか、又は取得原価で資産を認識するという考え方がある。

これらの考え方のいずれを採用すべきかどうかについて当委員会は結論を出していないが、いずれの場合も時価では評価されないと考えられる。なお、この考えは、論点整理に対するコメントにおいて本論点についてコメントしたほとんどすべての回答者の意見と整合している。

第490回企業会計基準委員会 審議資料(2)-1より抜粋

これまでの経緯

1. 2022年8月1日に開催された第484回企業会計基準委員会において、「資金決済法上の『電子決済手段』の発行・保有等に係る会計上の取扱い」を企業会計基準委員会の新規テーマとすることを決定した。
2. また、第148回実務対応専門委員会(2022年8月9日開催)では、企業会計基準諮問会議から受けた提言の内容、基準開発の範囲の確認及び会計処理に関する論点の概要を検討した。
3. その後、第149回実務対応専門委員会(2022年9月7日開催)及び第150回実務対応専門委員会(2022年10月20日開催)で第1号電子決済手段の発行及び保有に関する会計処理について検討を行った。

第491回企業会計基準委員会(2022/11/21)

- (4) 資金決済法上の「電子決済手段」の発行・保有等に係る会計上の取扱い

中條常勤委員及び村瀬アシスタント・ディレクターより、第3号電子決済手段の発行及び保有に係る会計処理について説明がなされ、第151回実務対応専門委員会(2022年11月2日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第497回企業会計基準委員会(2023/03/08)

(5) 資金決済法上の「電子決済手段」の発行・保有等に係る会計上の取扱い

中條常勤委員及び村瀬アシスタント・ディレクターより、実務対応報告で取扱う範囲、第2号電子決済手段の発行及び保有の会計処理、電子決済手段の測定及び開示、並びに外貨建電子決済手段に関する外貨換算について説明がなされ、第152回(2022年11月22日開催)から第155回実務対応専門委員会(2023年2月27日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第498回企業会計基準委員会(2023/03/22)

(5) 資金決済法上の「電子決済手段」の発行・保有等に係る会計上の取扱い

中條常勤委員及び村瀬アシスタント・ディレクターより、次の事項について説明がなされ、第156回実務対応専門委員会(2023年3月14日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

- ① 電子決済手段の期末時の評価
- ② キャッシュ・フロー計算書における資金の範囲
- ③ 適用時期
- ④ 実務対応報告公開草案「電子決済手段の発行及び保有の会計処理及び開示に関する当面の取扱い(案)」(本文)の文案

第499回企業会計基準委員会(2023/04/11)

(4) 資金決済法上の「電子決済手段」の発行・保有等に係る会計上の取扱い

中條常勤委員及び村瀬アシスタント・ディレクターより、次の事項について説明がなされ、第157回実務対応専門委員会(2023年4月5日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

- ① 電子決済手段の預託の会計上の取扱い
- ② 実務対応報告公開草案の文案の検討
- ③ 「連結キャッシュ・フロー計算書等の作成基準」の一部改正の文案の検討
- ④ 日本公認会計士協会 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」の改正案の文案の検討

第500回企業会計基準委員会(2023/04/26)

(2) 資金決済法上の「電子決済手段」の発行・保有等に係る会計上の取扱い

中條常勤委員及び村瀬アシスタント・ディレクターより、次の事項について説明がなされ、第158回実務対応専門委員会(2023年4月24日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

- ① 実務対応報告公開草案の文案の検討

- ② 「コメントの募集及び本公開草案の概要」の文案の検討
- ③ 「連結キャッシュ・フロー計算書等の作成基準」の一部改正の文案の検討
- ④ 日本公認会計士協会 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」の改正案の文案の検討

第 501 回企業会計基準委員会(2023/05/16)

- (3) 資金決済法上の「電子決済手段」の発行・保有等に係る会計上の取扱い

中條常勤委員及び村瀬アシスタント・ディレクターより、次の事項について説明がなされ、第 158 回実務対応専門委員会(2023 年 4 月 24 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。審議の結果、可能であれば、次回の委員会において公開草案の公表承認に関する審議を行いたい旨が説明された。

- ① 実務対応報告公開草案の文案
- ② 「連結キャッシュ・フロー計算書等の作成基準」の一部改正案の文案
- ③ コメントの募集及び公開草案の概要の文案
- ④ 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」の改正案の文案

第 502 回企業会計基準委員会(2023/05/29)

- (1) 実務対応報告公開草案「資金決済法における特定の電子決済手段の会計処理及び開示に関する当面の取扱い(案)」【公表議決】

中條常勤委員及び村瀬アシスタント・ディレクターより、次の公開草案について説明がなされ、審議・採決が行われた。採決の結果、字句等の修正は委員長に一任することを前提に、出席委員全員の賛成をもって公表することが決議された。

- 実務対応報告公開草案「資金決済法における特定の電子決済手段の会計処理及び開示に関する当面の取扱い(案)」
- 企業会計基準公開草案「連結キャッシュ・フロー計算書等の作成基準」の一部改正案
また、日本公認会計士協会に対して公開草案に関連する同協会の実務指針の改正を依頼することが了承された。
- 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」の改正案

企業会計基準適用指針公開草案第 80 号(企業会計基準適用指針第 2 号の改正案)「自己株式及び準備金の額の減少等に関する会計基準の適用指針(案)」および企業会計基準適用指針公開草案第 81 号(企業会計基準適用指針第 28 号の改正案)「税効果会計に係る会計基準の適用指針(案)」(2023/10/6)

【基準開発に至った経緯などに関する参考情報】

「コメントの募集」より抜粋

令和 5 年度税制改正において、完全子会社株式について一部の持分を残す株式分配のうち、当該一部の持分が当該完全子会社の株式の発行済株式総数の 20%未滿となる株式分配について、他の一定の要件を満たす場合には、完全子会社株式のすべてを分配する場合と同様に、課税の対象外とされる特例措置、いわゆるパーシャルスピノフ税制が新たに設けられました。これを受けて、2023 年 3 月に開催された第 497 回企業会計基準委員会において、事業を分離・独立させる手段であるスピノフの会計処理を検討することが企業会計基準諮問会議より当委員会に提言され、当該取引に係る会計基準の開発に着手することとし、検討を重ねてまいりました。

今般、2023 年 10 月 5 日開催の第 511 回企業会計基準委員会において、以下の企業会計基準適用指針の公開草案(以下合わせて「本公開草案」という。)の公表を承認しましたので、本日公表いたします。

- 企業会計基準適用指針公開草案第 80 号(企業会計基準適用指針第 2 号の改正案)「自己株式及び準備金の額の減少等に関する会計基準の適用指針(案)」(以下「自己株式等会計適用指針案」という。)
- 企業会計基準適用指針公開草案第 81 号(企業会計基準適用指針第 28 号の改正案)「税効果会計に係る会計基準の適用指針(案)」(以下「税効果適用指針案」という。)

【(企業会計)基準諮問会議における審議状況】

第 47 回企業会計基準諮問会議(2023/03/01)

審議資料(1)-2 より抜粋

II. テーマ提案書

提案者:経済産業省

(テーマ) パーシャルスピノフの会計処理について

(提案理由)

現在の企業グループに留まっていた成長戦略の実現が難しい事業を分離・独立させることにより、企業が有する経営資源(人材、技術等)の潜在力を発揮させることの重要性が高まっている。

このため、事業を分離・独立させる手段であるスピノフについては段階的に制度整備がなされており、例えば税制においては、スピノフ実施法人が現物配当により全ての完全子会社株式を配当するスピノフについては再編時の譲渡損益や配当に対する課税が対象外とされている。さらに、令和 5 年度税制改正において、新たにスピノフ実施法人に一部持分を残す(発行済株式

総数の 20%未満)スピノフ(以下、「パーシャルスピノフ」という。)についても、一定の要件を満たせば同様に課税を対象外とする特例措置が設けられる予定である。このほかにも、スピノフについては、税制以外にも会社法の特例措置や、東証による上場審査の予見可能性を高める取組の検討が行われるなど、環境整備が進められているところである。

こうした環境整備を踏まえて、今後、パーシャルスピノフを検討・実施する企業は増加することが想定されるが、現在の会計基準では、スピノフ実施法人が現物配当によりすべての完全子会社株式を配当するスピノフとパーシャルスピノフとで会計処理の方法が異なり、企業が検討を進める上での課題となる可能性がある。このため、パーシャルスピノフの場合の会計処理についても従来のスピノフの会計処理と同様であることを明確化できれば、さらにスピノフを活用した事業再編を促進することが可能になると考え、提案させていただいた。

(具体的内容)

配当財産が金銭以外の財産であって、保有する子会社株式のすべてを株式数に応じて比例的に配当(按分型の配当)する場合については、企業会計基準適用指針第 2 号「自己株式及び準備金の額の減少等に関する会計基準の適用指針」第 10 項(2)により、配当の効力発生日における配当財産の適正な帳簿価額をもって、その他資本剰余金又はその他利益剰余金(繰越利益剰余金)を減額することとされている。

他方、保有する子会社株式の 20%未満をスピノフ実施法人に残して、それ以外の子会社株式を株式数に応じて比例的に配当(按分型の配当)する場合については、「保有する子会社株式のすべてを株式数に応じて比例的に配当(按分型の配当)する場合」でないことから、この規定の適用はないものと思われる。例えば「保有する子会社株式を株式数に応じて比例的に配当(按分型の配当)する場合」に修正いただくなど、パーシャルスピノフについても同様に適用できるよう、ご検討いただきたい。(中略)

V. テーマ提言の方向性

21. 上述の分析のとおり、スピノフ実施会社に一部の持分を残すスピノフについては、今後、取引が広がり広範な影響が生じる可能性があることを考慮すると、基準開発についての一定のニーズがあると考えられる。また、予定どおり改正税法が施行された場合、取引が早期に生じる可能性があるため、適時な基準開発に対するニーズもあると考えられる。この点、本資料第 8 項及び第 10 項から第 20 項に記載のとおり、本テーマに関する主たる論点は特定されているものと考えられる。

22. また、スピノフ実施会社に一部の持分を残すスピノフという限られた範囲のテーマに関する論点(派生論点を含む。)のみを取り扱うことに加え、その中で投資の継続か、投資の清算かという規準に照らして連結財務諸表及び個別財務諸表上の取扱いを検討することになると考えられ、会計上の取扱いを整理するための軸も明らかであることから、基準開発を要する場合、適時に開発を進めることが可能であると考えられる。そのため、企業会計基準委員会の新規テーマとして提言してはどうか。

【企業会計基準委員会における審議状況】

第 497 回企業会計基準委員会(2023/03/08)

(1) 企業会計基準諮問会議からの報告

湯浅企業会計基準諮問会議議長より、第 47 回企業会計基準諮問会議(2023 年 3 月 1 日開催)において審議された、事業を分離・独立させる手段であるスピノフについて、スピノフ実施会社に一部の持分を残すスピノフの会計処理の開発を当委員会の新規のテーマとする提言がなされ、加えて、いわゆる 1 人私募投信の会計処理の明確化について、金融商品専門委員会に新規テーマの評価を依頼することが報告された。また、過去に提案された株式報酬の会計上の取扱いに関するテーマについては、前回の諮問会議以降で、追加の報告はない旨が説明された。さらに、企業会計基準委員会より最近の日本基準の開発状況及び国際対応の状況に関しての説明を受け、質疑応答を行った旨の報告がなされた。

第 500 回企業会計基準委員会(2023/04/26)

(3) パーシャルスピノフの会計処理

紙谷副委員長及び木村(寛)専門研究員より、パーシャルスピノフの会計処理に関する論点及び基準開発の範囲について説明がなされ、第 102 回企業結合専門委員会(2023 年 4 月 13 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 501 回企業会計基準委員会(2023/05/16)

(4) パーシャルスピノフの会計処理

紙谷副委員長及び木村(寛)専門研究員より、株式分配実施会社に一部の持分を残す株式分配を行った場合における株式分配実施会社の個別財務諸表上の会計処理及び連結財務諸表上の会計処理の方向性について説明がなされ、第 103 回企業結合専門委員会(2023 年 5 月 8 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 503 回企業会計基準委員会(2023/06/13)

(3) パーシャルスピノフの会計処理

紙谷副委員長及び木村(寛)専門研究員より、パーシャルスピノフの会計処理に関する例外的な取扱いの範囲及び基準開発の範囲について説明がなされ、第 104 回企業結合専門委員会(2023 年 6 月 5 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 504 回企業会計基準委員会(2023/06/26)

(2) パーシャルスピノフの会計処理

紙谷副委員長及び木村(寛)専門研究員より、株式分配実施会社に一部の持分を残す株式分配を行った場合における株式分配実施会社の税効果会計について説明がなされ、第 105 回企業結合専門委員会(2023 年 6 月 21 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 506 回企業会計基準委員会(2023/07/18)

(3) パーシャルスピンオフの会計処理

紙谷副委員長及び富田専門研究員より、次の事項について説明がなされ、第 106 回企業結合専門委員会(2023 年 7 月 12 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

- ① 株式分配実施会社に一部の持分を残す株式分配を行った場合における株式分配実施会社の連結財務諸表上の具体的な会計処理について、第 105 回企業結合専門委員会(2023 年 6 月 21 日開催)で聞かれた意見への対応
- ② 企業会計基準適用指針第 2 号「自己株式及び準備金の額の減少等に関する会計基準の適用指針」の改正案
- ③ 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」の改正案

第 507 回企業会計基準委員会(2023/08/02)

(2) パーシャルスピンオフの会計処理

紙谷副委員長及び富田専門研究員より、次の事項について説明がなされ、第 107 回企業結合専門委員会(2023 年 7 月 26 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

- ① 保有する完全子会社株式の一部を株式数に応じて比例的に配当し子会社株式及び関連会社株式のいずれにも該当しなくなった場合における株式分配実施会社の税効果会計の処理
- ② 企業会計基準適用指針第 2 号「自己株式及び準備金の額の減少等に関する会計基準の適用指針」の改正案
- ③ 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」の改正案

第 508 回企業会計基準委員会(2023/08/24)

(3) パーシャルスピンオフの会計処理

紙谷副委員長及び富田専門研究員より、パーシャルスピンオフの会計処理に関する企業会計基準適用指針第 2 号「自己株式及び準備金の額の減少等に関する会計基準の適用指針」等の改正における適用時期及び経過措置について、及び次の改正文案について説明がなされ、第 108 回企業結合専門委員会(2023 年 8 月 10 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

- ① 企業会計基準適用指針第 2 号「自己株式及び準備金の額の減少等に関する会計基準の適用指針」の改正案
- ② 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」の改正案
- ③ 企業会計基準適用指針第 28 号「税効果会計に係る会計基準の適用指針」の改正案

第 509 回企業会計基準委員会(2023/09/07)

(7) パーシャルスピンオフの会計処理

紙谷副委員長及び富田専門研究員より、次の事項について説明がなされ、審議が行われた。

- ① 企業会計基準適用指針第 2 号「自己株式及び準備金の額の減少等に関する会計基準の適用指針」の改正文案
- ② 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」の改正文案
- ③ 企業会計基準適用指針第 28 号「税効果会計に係る会計基準の適用指針」の改正文案
- ④ 「コメントの募集及び公開草案の概要」の文案

第 510 回企業会計基準委員会(2023/09/21)

(4) パーシャルスピンオフの会計処理

紙谷副委員長及び富田専門研究員より、次の事項について説明がなされ、第 109 回企業結合専門委員会(2023 年 9 月 6 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。審議の結果、可能であれば、次回の委員会において公開草案の公表議決に関する審議を行いたい旨が説明された。

- ① 企業会計基準適用指針第 2 号「自己株式及び準備金の額の減少等に関する会計基準の適用指針」の改正文案
- ② 企業会計基準適用指針第 28 号「税効果会計に係る会計基準の適用指針」の改正文案
- ③ 「コメントの募集及び公開草案の概要」の文案
- ④ 「コメントの募集及び公開草案の概要(資本連結実務指針)」の文案
- ⑤ 日本公認会計士協会への実務指針(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」)の改正依頼の文案

第 511 回企業会計基準委員会(2023/10/05)

(7) 企業会計基準適用指針公開草案「自己株式及び準備金の額の減少等に関する会計基準の適用指針(案)」等【公表議決】

紙谷副委員長及び富田専門研究員より、次の公開草案について説明がなされ、審議・採決が行われた。採決の結果、字句等の修正は委員長に一任することを前提に、出席委員全員の賛成をもって公表することが決議された。

- ① 企業会計基準適用指針公開草案「自己株式及び準備金の額の減少等に関する会計基準の適用指針(案)」
- ② 企業会計基準適用指針公開草案「税効果会計に係る会計基準の適用指針(案)」

また、日本公認会計士協会に対して公開草案に関連する同協会の次の実務指針の改正を依頼することが了承された。

- ① 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」

実務対応報告公開草案第 67 号「グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等の会計処理及び開示に関する取扱い(案)」(2023/11/27)

【基準開発に至った経緯などに関する参考情報】

公開草案に対するコメントの募集より抜粋

2021 年 10 月に経済協力開発機構(OECD)/主要 20 か国・地域(G20)の「BEPS 包摂的枠組み(Inclusive Framework on Base Erosion and Profit Shifting)」において、当該枠組みの各参加国によりグローバル・ミニマム課税について合意が行われています。これを受けて、我が国においても国際的に合意されたグローバル・ミニマム課税のルールのうち所得合算ルール(IIR)に係る取扱いが 2023 年 3 月 28 日に成立した「所得税法等の一部を改正する法律」(令和 5 年法律第 3 号)(以下「改正法人税法」という。)において定められ、2024 年 4 月 1 日以後開始する対象会計年度から適用することとされています。これは、一定の要件を満たす多国籍企業グループ等の国別の利益に対して最低 15%の法人税を負担させることを目的とし、当該課税の源泉となる純所得(利益)が生じる企業と納税義務が生じる企業が相違する新たな税制とされています。当該税制について、現行の会計基準等では、当該税制に係る法人税等(当期税金)及び当該法人税等に関する税効果会計をどのように取り扱うかが明らかでないとの意見が聞かれたことから、当委員会では 2023 年 1 月より審議を開始し、税効果会計の取扱いについては、2023 年 3 月に実務対応報告第 44 号「グローバル・ミニマム課税に対応する法人税法の改正に係る税効果会計の適用に関する当面の取扱い」(以下「実務対応報告第 44 号」という。)において当面の取扱いを公表しました。その後、当委員会は、グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等(当期税金)及び同制度適用後の税効果会計の取扱いについて検討を重ねてまいりました。

今般、2023 年 11 月 14 日開催の第 514 回企業会計基準委員会において、グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等(当期税金)に関する標記の「グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等の会計処理及び開示に関する取扱い(案)」(以下「本公開草案」という。)の公表を承認しましたので、本日公表いたします。

【(企業会計)基準諮問会議における審議状況】

第 46 回基準諮問会議(2022/11/29)議事要旨 1 より抜粋

(議事要旨 1)テーマ提言について

まず、財務会計基準機構の板橋管理室長より、今回会議において新規に提案されたテーマはない旨の説明がなされ、また、過去に提案されたテーマの評価について、その進捗状況に関する説明がなされた。

続いて、企業会計基準委員会の川西委員長より、緊急性が高く、内容が明らかになった段階で企業会計基準諮問会議に諮らず速やかに会計基準の開発に着手する可能性がある次の 2 つの案件について説明がなされ、質疑が行われた。

- 金融商品取引法における四半期開示義務(第1四半期及び第3四半期)廃止の検討に関する対応
- いわゆる BEPS2.0 と呼ばれる課税に関する国際的な取組みに関連して税制改正が行われた場合の対応

上記について、企業会計基準諮問会議の委員より以下の意見が聞かれた。

- 四半期開示の見直しについては、関連する金融商品取引法の改正の議論が進んでいる。また、BEPS2.0 については、産業界においても各省庁と連携しながら制度改正への対応の議論を進めているところである。こうした状況下で、挙げられた2つの案件については、次回の企業会計基準諮問会議に間に合わない可能性があり、準備が整ったタイミングで会計基準の開発を進めるという企業会計基準委員会事務局の方針に賛同する。
- 四半期開示の見直しについて、第1及び第3四半期について四半期決算短信へ一本化するという方針のもと、四半期の情報開示が後退しかねないという点を利用者としては最も懸念している。したがって、対応する会計基準の開発については、迅速でありつつも丁寧な議論をしていただきたい。
- 中間財務諸表作成基準については、企業会計基準第12号「四半期財務諸表に関する会計基準」及び企業会計基準適用指針第14号「四半期財務諸表に関する会計基準の適用指針」との間で整合性の課題があると感じており、必要に応じて見直しを行うことが望ましいと考える。

【企業会計基準委員会における審議状況】

第 493 回企業会計基準委員会(2022/12/26)

(3) 企業会計基準委員会の審議テーマ

中條常勤委員及び加藤専門研究員より、グローバル・ミニマム課税に関する改正法人税法への対応を、企業会計基準委員会の新規テーマとして取り扱うこと、また、当テーマの検討内容について税効果会計専門委員会において対応することについて説明がなされ、審議が行われた。

審議の結果、当委員会の新規テーマとして取り上げること、及び、その検討内容について税効果会計専門委員会において対応することが承認された。

第 493 回審議資料(3)-1 より抜粋

II. 会計基準に与えると考えられる影響

3. 現在、法人税等及び税効果会計に関する会計上の取扱いは、主に以下の会計基準等において示されている。

- 企業会計基準第 27 号「法人税、住民税及び事業税等に関する会計基準」
- 企業会計基準適用指針第 28 号「税効果会計に係る会計基準の適用指針」

4. グローバル・ミニマム課税に関する 法人税法の 改正がなされた場合、上記の会計基準等の改正等が必要となる可能性があるものと考えられる。

5. また、グローバル・ミニマム課税に関する 法人税法の改正が 2023 年 3 月 31 日までに国会において可決、成立した場合、現行の会計基準等によれば、成立日以降に決算日を迎える企業の財務諸表において、改正後の税法(以下「改正法人税法」という。)に基づき税効果会計の適用を行う必要がある。税制改正大綱において、改正法人税法の適用は 2024 年 4 月 1 日以後とされているが、成立日以降に決算日を迎える企業の会計処理について何らかの会計基準上の対応をすることが必要か否かを検討する必要があるものと考えられる。

6. 以上を踏まえ、グローバル・ミニマム課税に関する改正法人税法への対応を企業会計基準委員会の新規のテーマとしてはどうか。

また、本件は法人税、住民税及び事業税等並びに 税効果会計 が主な検討内容となると考えられるため、当該検討内容に関して知見を有する 税効果会計専門委員会において対応することとしてはどうか。

7. なお、前項のテーマ提案は「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」第 22 条第 3 項に基づき行うものであるが、グローバル・ミニマム課税に関する改正法人税法への対応に関連して同規則 第 22 条第 3 項を用いることについては、2022 年 11 月 29 日に開催された第 46 回企業会計基準諮問会議において了承されている。

第 508 回企業会計基準委員会(2023/08/24)

(4) グローバル・ミニマム課税に関する法人税法の改正への対応

中條常勤委員及び大竹専門研究員より、次の事項について説明がなされ、第 85 回税効果会計専門委員会(2023 年 7 月 31 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

- ① グローバル・ミニマム課税に関する改正法人税法への対応として、会計基準等の改正について検討すべき当期税金に関する次の主な論点
 - (a) 連結財務諸表及び個別財務諸表におけるグローバル・ミニマム課税の表示
 - (b) 法人税等(当期税金)の計上時期及び見積りの取扱い
- ② 繰延税金の取扱いとして実務対応報告第 44 号の当面の取扱いを継続するかどうか
- ③ グローバル・ミニマム課税に関する表示及び開示に係る次の主な論点
 - (a) 貸借対照表における未払法人税等の流動・固定分類
 - (b) 損益計算書における法人税等の区分表示又は開示

第 508 回企業会計基準委員会 審議資料(4)-1 より抜粋

これまでの経緯

2. 第 493 回企業会計基準委員会(2022 年 12 月 26 日開催)において、2022 年 12 月 23 日に閣議決定された「令和 5 年度税制改正の大綱」で示された考え方に基づくグローバル・ミニマム課税に対応する法人税法の改正について、グローバル・ミニマム課税に関する改正法人税法への対応を企業会計基準委員会の新規のテーマとすることを決定した。当該対応については、次のとおりとしている。

- (1) 企業会計基準第 27 号「法人税、住民税及び事業税等に関する会計基準」及び企業会計基準適用指針第 28 号「税効果会計に係る会計基準の適用指針」等の会計基準等の改正の要否の検討
 - (2) グローバル・ミニマム課税に関する改正法人税法の成立日以後に決算日を迎える企業の会計処理についての対応の必要性の有無についての検討
3. 前項(2)については、2023 年 3 月 31 日に、実務対応報告第 44 号「グローバル・ミニマム課税に対応する法人税法の改正に係る税効果会計の適用に関する当面の取扱い」(以下「実務対応報告第 44 号」という。)を公表し、当委員会が実務対応報告第 44 号における当面の取扱いの適用を終了するまでの間、税効果会計の適用にあたっては、企業会計基準適用指針第 28 号「税効果会計に係る会計基準の適用指針」の定めにかかわらず、グローバル・ミニマム課税制度の影響を反映しないこととした。また、前項(1)については、今後、検討することとしていた。
4. その後、第 85 回税効果会計専門委員会(2023 年 7 月 31 日)では次の点について検討を行った。
- (1) グローバル・ミニマム課税に関する改正法人税法への対応として、会計基準等の改正について検討すべき当期税金に関する主な論点
 - (2) 繰延税金の取扱いとして実務対応報告第 44 号の当面の取扱いを継続するかどうか
5. また、第 86 回税効果会計専門委員会(2023 年 8 月 23 日開催)では、グローバル・ミニマム課税に関する表示及び開示に係る主な論点について検討を行った。

6. なお、第 85 回税効果会計専門委員会で聞かれた意見は審議事項(4)-5 に記載している。

第 511 回企業会計基準委員会(2023/10/05)

(3) グローバル・ミニマム課税に関する法人税法の改正への対応

中條常勤委員及び大竹専門研究員より、次の事項について説明がなされ、第 86 回税効果会計専門委員会(2023 年 8 月 23 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

① グローバル・ミニマム課税に関する法人税等(当期税金)の計上時期及び見積りの取扱いにおける次の論点

(a) 年度の連結財務諸表及び個別財務諸表におけるグローバル・ミニマム課税制度に基づく上乗せ税額の簡便的な見積りの取扱い

(b) 適用初年度の後の各年度の四半期連結財務諸表及び四半期財務諸表におけるグローバル・ミニマム課税制度に基づく上乗せ税額の取扱い

② 実務対応報告公開草案の文案

第 512 回企業会計基準委員会(2023/10/19)

(2) グローバル・ミニマム課税に関する法人税法の改正への対応

中條常勤委員及び大竹専門研究員より、実務対応報告公開草案「グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等の会計処理及び開示に関する取扱い(案)」の文案について説明がなされ、第 87 回税効果会計専門委員会(2023 年 10 月 4 日開催)における検討状況も踏まえ、審議が行われた。

第 513 回企業会計基準委員会(2023/11/01)

(2) グローバル・ミニマム課税に関する法人税法の改正への対応

中條常勤委員及び大竹専門研究員より、次の事項について説明がなされ、審議が行われた。

審議の結果、可能であれば、次回の委員会において公開草案の公表承認に関する審議を行いたい旨が説明された。

① 実務対応報告公開草案の文案

② 「コメントの募集及び公開草案の概要」の文案

③ 補足文書の文案

第 514 回企業会計基準委員会(2023/11/14)

(2) 実務対応報告公開草案「グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等の会計処理及び開示に関する取扱い(案)」【公表議決】

中條常勤委員及び大竹専門研究員より、実務対応報告公開草案「グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等の会計処理及び開示に関する取扱い(案)」の文案について説明がなされ、審議・採決が行われた。採決の結果、字句等の修正は委員長に一任することを前提に、出席委員全

員の賛成をもって公開草案を公表すること、並びに重要性及び緊急性を勘案し公開の期間を短縮することが決議された。

また、補足文書の公表に係る適正手続の追加を含めた「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」の改正を前提として、補足文書(案)「(仮称)グローバル・ミニマム課税制度に係る法人税等の適用初年度の見積り(案)」についての意見の募集を行うこととされた。

企業会計基準公開草案第 80 号「中間財務諸表に関する会計基準(案)」および企業会計基準適用指針公開草案第 82 号「中間財務諸表に関する会計基準の適用指針(案)」(2023/12/15)

【基準開発に至った経緯などに関する参考情報】

「コメントの募集」より抜粋

2022 年 12 月に公表された金融審議会ディスクロージャーワーキング・グループ報告(以下「ディスクロージャーWG 報告」という。)において、四半期開示の見直しとして、上場企業について金融商品取引法上の四半期開示義務(第 1・第 3 四半期)を廃止し、取引所規則に基づく四半期決算短信に「一本化」すること及び開示義務が残る第 2 四半期報告書を半期報告書として提出することが示されました。当該ディスクロージャーWG 報告に沿って 2023 年 3 月に金融商品取引法等の一部を改正する法律案(以下「法律案」という。)が国会に提出され、2023 年 11 月に「金融商品取引法等の一部を改正する法律」(令和 5 年法律第 79 号)として成立し、これにより金融商品取引法(昭和 23 年法律第 25 号)が改正されました(以下「改正後の金融商品取引法」という。)。当委員会では、法律案において施行日が 2024 年 4 月 1 日とされていたことから、法律案の成立を前提に四半期報告書制度の見直しへの対応について、検討を重ねてまいりました。

今般、2023 年 12 月 13 日開催の第 516 回企業会計基準委員会において、以下の企業会計基準及び企業会計基準適用指針の公開草案(以下合わせて「本公開草案」という。)の公表を承認しましたので、本日公表いたします。

- 企業会計基準公開草案第 80 号「中間財務諸表に関する会計基準(案)」(以下「本会計基準案」という。)
- 企業会計基準適用指針公開草案第 82 号「中間財務諸表に関する会計基準の適用指針(案)」(以下「本適用指針案」という。)

● 本公開草案の公表理由

2023 年 11 月に「金融商品取引法等の一部を改正する法律」(令和 5 年法律第 79 号)が成立し、四半期開示の見直しとして、上場企業について金融商品取引法上の四半期開示義務(第 1・第 3 四半期)が廃止され、開示義務が残る第 2 四半期報告書を半期報告書として提出することとされた。これにより改正後の金融商品取引法上は半期報告書において中間連結財務諸表又は中間個別財務諸表(以下合わせて「中間財務諸表」という。)が開示されることになるため、当該中間財務諸表に係る会計処理及び開示に関する取扱いを提案することとした。

【(企業会計)基準諮問会議における審議状況】

第 46 回基準諮問会議(2022/11/29)

(議事要旨 1)「テーマ提言について」より抜粋

まず、財務会計基準機構の板橋管理室長より、今回会議において新規に提案されたテーマはない旨の説明がなされ、また、過去に提案されたテーマの評価について、その進捗状況に関する説明がなされた。

続いて、企業会計基準委員会の川西委員長より、緊急性が高く、内容が明らかになった段階で企業会計基準諮問会議に諮らず速やかに会計基準の開発に着手する可能性がある次の2つの案件について説明がなされ、質疑が行われた。

- 金融商品取引法における四半期開示義務(第1四半期及び第3四半期)廃止の検討に関する対応
- いわゆる BEPS2.0 と呼ばれる課税に関する国際的な取組みに関連して税制改正が行われた場合の対応

上記について、企業会計基準諮問会議の委員より以下の意見が聞かれた。

- 四半期開示の見直しについては、関連する金融商品取引法の改正の議論が進んでいる。また、BEPS2.0 については、産業界においても各省庁と連携しながら制度改正への対応の議論を進めているところである。こうした状況下で、挙げられた2つの案件については、次回の企業会計基準諮問会議に間に合わない可能性があり、準備が整ったタイミングで会計基準の開発を進めるという企業会計基準委員会事務局の方針に賛同する。
- 四半期開示の見直しについて、第1及び第3四半期について四半期決算短信へ一本化するという方針のもと、四半期の情報開示が後退しかねないという点を利用者としては最も懸念している。したがって、対応する会計基準の開発については、迅速でありつつも丁寧な議論をしていただきたい。
- 中間財務諸表作成基準については、企業会計基準第12号「四半期財務諸表に関する会計基準」及び企業会計基準適用指針第14号「四半期財務諸表に関する会計基準の適用指針」との間で整合性の課題があると感じており、必要に応じて見直しを行うことが望ましいと考える。

【企業会計基準委員会における審議状況】

第 502 回企業会計基準委員会(2023/05/29)

(4) 四半期報告書制度の見直しへの対応

中條常勤委員より、四半期報告書制度の見直しへの対応について説明がなされ、審議が行われた。審議の結果、当委員会の新規テーマとして取り上げること、その検討内容について専門委員会ではなく、当委員会において対応することが決定された。

第 502 回企業会計基準委員会 審議資料(4)より抜粋

III. 事務局の提案

5. 国会に提出された改正案の施行日は、2024 年 4 月 1 日 とされている(改正案附則第 3 条第 1 項)。改正案は現時点で成立していないが、本資料第 3 項の会計基準等の改正又は修正が必要となる場合、当該改正又は修正は改正案の施行日に間に合わせる必要があると考えられる。このような緊急性に鑑み、「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。)第 22 条第 3 項 1 に基づき、企業会計基準委員会の審議において審議テーマとして決定することが考えられる。
6. この点、四半期報告書制度の見直しへの対応に関して適正手続規則第 22 条第 3 項を用いることについては、2022 年 11 月 29 日に開催された第 46 回企業会計基準諮問会議において了承されている。
7. 以上を踏まえ、四半期報告書制度の見直しへの対応を企業会計基準委員会の新規のテーマとしてはどうか。
8. また、本件は法令の改正に伴う会計基準等の改正又は修正の検討を行うこととし、新規又は既存の専門委員会において検討することはせず、企業会計基準委員会(親委員会)において対応することとしてはどうか。

第 511 回企業会計基準委員会(2023/10/05)

(5) 四半期報告書制度の見直しへの対応

中條常勤委員及び山田専門研究員より、2023 年 3 月 14 日に金融庁から第 211 回国会に提出された「金融商品取引法等の一部を改正する法律案」の概要及び今後改正又は修正を行う会計基準等の検討方針について説明がなされ、審議が行われた。

第 512 回企業会計基準委員会(2023/10/19)

(4) 四半期報告書制度の見直しへの対応

中條常勤委員及び山田専門研究員より、次の事項について説明がなされ、審議が行われた。

- ① 「(仮称)中間会計基準等」の開発にあたり個別に検討が必要な論点の整理
- ② 原価差異の繰延処理及びみなし取得日の取扱い
- ③ 四半期適用指針で認められた簡便的な会計処理等

第 514 回企業会計基準委員会(2023/11/14)

(4) 四半期報告書制度の見直しへの対応

中條常勤委員及び山田専門研究員より、次の事項について説明がなされ、審議が行われた。

- ① 四半期会計基準等見直しのアプローチ
- ② 四半期適用指針の経過措置の文案
- ③ 原価差異の繰延処理及びみなし取得日の取扱いの文案
- ④ 「(仮称) 中間財務諸表に関する会計基準(案)」(本文)の文案
- ⑤ 「(仮称) 中間財務諸表に関する会計基準の適用指針(案)」(本文)の文案

第 515 回企業会計基準委員会(2023/11/29)

(4) 四半期報告書制度の見直しへの対応

中條常勤委員及び山田専門研究員より、次の事項について説明がなされ、審議が行われた。なお、審議に当たり、本公開草案の重要性及び緊急性を勘案し公開の期間は 1 か月程度を想定していること、また、当面の間、企業会計基準第 12 号「四半期財務諸表に関する会計基準」等は適用を終了しないことを予定していることについて説明がなされた。審議の結果、可能であれば、次回の委員会において公開草案の公表承認に関する審議を行いたい旨が説明された。

- ① 適用時期の検討
- ② 企業会計基準公開草案「(仮称) 中間財務諸表に関する会計基準案」の文案
- ③ 企業会計基準適用指針公開草案「(仮称) 中間財務諸表に関する会計基準の適用指針案」の文案
- ④ 「コメントの募集及び本公開草案の概要」の文案
- ⑤ 改正又は修正が必要となる可能性がある他の基準等の検討

第 516 回企業会計基準委員会(2023/12/13)

(1) 企業会計基準公開草案「中間財務諸表に関する会計基準(案)」等【公表議決】

中條常勤委員及び山田専門研究員より、次の公開草案について説明がなされ、審議・採決が行われた。採決の結果、字句等の修正は委員長に一任することを前提に、出席委員全員の賛成をもって公表すること、並びに重要性及び緊急性を勘案し公開の期間を短縮することが決議された。

- ① 企業会計基準公開草案「中間財務諸表に関する会計基準(案)」
- ② 企業会計基準適用指針公開草案「中間財務諸表に関する会計基準の適用指針(案)」