



KPMG Insight

KPMG Newsletter

Vol. 22

January 2017

会計トピック④

修正国際基準公開草案第3号
「修正国際基準(国際会計基準と企業会計基準委員会による
修正会計基準によって構成される会計基準)」の改正案」の公表

kpmg.com/jp

修正国際基準公開草案第3号 「修正国際基準（国際会計基準と企業 会計基準委員会による修正会計基準に よって構成される会計基準）」の改正案」 の公表

有限責任 あずさ監査法人

会計プラクティス部

マネジャー 橋本 浩史

企業会計基準委員会（以下「ASBJ」という）は、2016年12月6日に修正国際基準公開草案第3号「修正国際基準（国際会計基準と企業会計基準委員会による修正会計基準によって構成される会計基準）」の改正案（以下「2016年12月改正ED」という）を公表しました。今回公表された2016年12月改正EDでは、2014年1月1日から2016年9月末までに国際会計基準審議会（以下「IASB」という）により公表された新規の又は改正された会計基準及び解釈指針（以下「会計基準等」という）のうち2017年12月末までに発効するものをエンドースメント手続の対象としています。

ASBJでの検討の結果、今回のエンドースメント手続の対象となった会計基準等は、主に、当面の暫定措置を定めるものや要求事項の明確化を行うものであり、「削除又は修正」の要否について追加の検討が必要な項目はないと判断され、「削除又は修正」を提案すべき項目はないと結論づけられました。

本稿では、2016年12月改正ED公表までの経緯、ASBJでの検討過程について解説します。

なお、本文中の意見に関する部分については、筆者の私見であることを予めお断りしておきます。



橋本 浩史
はしもと ひろふみ

【ポイント】

- 修正国際基準は、IASBにより公表された会計基準等について、日本で受け入れ可能か否かをASBJにより検討された結果、一部の項目が「削除又は修正」されたものであり、我が国において任意適用が認められた会計基準の適用に関する制度である。
- 修正国際基準は2015年6月に公表された後2016年7月に改正が行われ、2013年12月末までにIASBにより公表された会計基準等のエンドースメント手続が完了している。2016年12月改正EDでは、2014年以後2016年9月末までに公表された会計基準等のうち2017年12月末までに発効するものがエンドースメント手続の対象となっている。
- 企業会計基準委員会による修正会計基準として、第1号「のれんの会計処理」及び第2号「その他の包括利益の会計処理」がこれまでに公表されているが、今回のエンドースメント手続の結果として、修正会計基準の新設や改正を行わないことが提案されている。

I. 修正国際基準、エンドースメント手続の概要

1. 修正国際基準の概要

修正国際基準は、IASBにより公表された会計基準等（以下「IFRSs」という）について、日本で受け入れ可能か否かをASBJにより検討された結果、一部の項目が「削除又は修正」されたものであり、我が国において任意適用が認められた会計基準の適用に関する制度となります。具体的には、IFRSsに対して後述するエンドースメント手続を実施することにより、IFRSsの各会計基準等（または各会計基準等の項目）をそのまま又は「削除又は修正」を行ったうえで採択されるものです。

修正国際基準は、以下の2種類の文書から構成されています。

- (1) 修正国際基準の適用（別紙において、ASBJが採択したIASBから公表された会計基準等の一覧を記載している）
- (2) 企業会計基準委員会による修正会計基準

(1)「修正国際基準の適用」では、IFRSsに対し、(2)「企業会計基準委員会による修正会計基準」での修正を加えた規定に準拠する必要がある旨が定められており、加えて、現時点までに採択された会計基準等が別紙に記載されています。すなわち、修正国際基準の制度全体の体系と採択の対象となっているIFRSsが規定されています。

一方で、(2)「企業会計基準委員会による修正会計基準」では、エンドースメント手続の結果として、我が国における会計基準に係る基本的な考え方に照らし、受け入れ難いと判断している内容の修正を行っています。現行の企業会計基準委員会による修正会計基準としては、図表1のとおり以下2点が公表されています。

【図表1 現行の企業会計基準委員会による修正会計基準及びその概要】

文書名	概要
企業会計基準委員会による修正会計基準第1号「のれんの会計処理」	IFRSsにおいて認められていない、企業結合で取得したのれん及び関連会社または共同支配企業に対する投資に係るのれんの償却を要求している。
企業会計基準委員会による修正会計基準第2号「その他の包括利益の会計処理」	IFRSsにおいてその他の包括利益で認識した項目のうちリサイクリング処理が認められていない項目について、（有形固定資産の再評価モデルに係る再評価剰余金を除き、）リサイクリング処理を要求している。

つまり、採択の対象となったIFRSsに企業会計基準委員会による修正会計基準での修正を加えることで、1組の会計基準の制度として適用されることになります。

2. エンドースメント手続の概要

エンドースメント手続はIASBにより公表された会計基準等について、我が国で受け入れ可能か否かを判断したうえで、必要に応じて、一部の会計基準等について「削除又は修正」し、金融庁において指定する仕組みです。

具体的には、IASBにより公表された会計基準等の内容に対し、主に以下の3つの点を勘案したうえで、当該会計基準等が我が国における修正国際基準として採択が可能かどうかについてASBJが検討を行います。

- 会計基準に係る基本的な考え方
- 実務上の困難さ(作成コストが便益に見合わない等)
- 周辺制度との関連(各種業規制などに関連して適用が困難又は多大なコストを要することがないか)

検討の結果、我が国における会計基準に係る基本的な考え方及び実務上の困難さ等の観点から、受け入れ難いとの結論に達したものを「削除又は修正」したうえで採択し、そうでないものは「削除又は修正」せずに採択を行うこととなります。その際、次の理由から「削除又は修正」を行う項目は必要最小限とすること、すなわち、可能な限り受け入れることを前提としたうえで十分な検討を尽くし、それでもなお受け入れ難いとの結論に達したもののみとすることとしています。

- IFRSsは所定のデュー・プロセスを経て開発及び公表されたものであり、また、当委員会及び我が国の市場関係者も関与して開発されていること
- 多くの「削除又は修正」が行われた場合、市場関係者に修正国際基準がIFRSsから派生したものとして受け止められない可能性があること
- 各国又は地域におけるエンドースメント手続の状況を見ると、IASBにより公表された会計基準等について、「削除又は修正」を行っている国又は地域は限られており、「削除又は修正」を行っている場合においても、必要最小限にとどめていること
- IASBにより公表された会計基準等との比較可能性に配慮すること
- 少数の項目に絞ることによって、我が国の考え方をより強く表明することができることと考えられること

これらの方針は、2015年6月に初めて公表された修正国際基準において行われた、初度エンドースメント手続から一貫して同じ方針となっています。

なお、前述のとおりASBJが検討を行った内容については、公

開草案として公表され、公開草案に寄せられた意見等を踏まえ、ASBJで最終的な採択が行われます。最終的な修正国際基準の公表の後、金融庁長官による修正国際基準に関する告示指定が行われることとなります。

II. 公表の経緯

ASBJは、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」(2013年6月)の記載に基づき、2013年7月に「IFRSのエンドースメントに関する作業部会」を設置し、2012年12月31日までにIASBにより公表された会計基準等に関するエンドースメント手続を実施し、2015年6月30日に修正国際基準を公表しました。

その後、2013年中にIASBにより公表された会計基準等に関するエンドースメント手続を実施し、2016年7月25日に修正国際基準の改正を行っており、今回は2度目の改正となります。

III. 2016年12月改正EDについて

1. 今回のエンドースメント手続の対象となった会計基準等

ASBJは、今般、2014年1月1日から2016年9月30日までにIASBにより公表された会計基準等のうち2017年12月31日までに発効するものを対象としてエンドースメント手続を実施しました。

具体的には、以下の10本の会計基準等が該当します。

- (1) IFRS第14号「規制繰延勘定」(2014年1月公表)
- (2) 「共同支配事業に対する持分の取得の会計処理」(IFRS第11号の修正)(2014年5月公表)
- (3) 「許容可能な減価償却及び償却の方法の明確化」(IAS第16号及びIAS第38号の修正)(2014年5月公表)
- (4) 「農業：果実生成型植物」(IAS第16号及びIAS第41号の修正)(2014年6月公表)
- (5) 「個別財務諸表における持分法」(IAS第27号の修正)(2014年8月公表)
- (6) 「IFRSの年次改善 2012-2014年サイクル」(2014年9月公表)
- (7) 「開示に関する取組み」(IAS第1号の修正)(2014年12月公表)
- (8) 「投資企業：連結の例外の適用」(IFRS第10号、IFRS第12号及びIAS第28号の修正)(2014年12月公表)
- (9) 「未実現損失に係る繰延税金資産の認識」(IAS第12号の修正)(2016年1月公表)

(10)「開示に関する取組み」(IAS第7号の修正)(2016年1月公表)

これらの会計基準等について、前述の「I.2. エンドースメント手続の概要」に記載された3つの観点、すなわち「会計基準に係る基本的な考え方」「実務上の困難さ」「周辺制度との関連」に照らしてエンドースメント手続が行われました。エンドースメント手続においては、既にエンドースメントされた会計基準等や対応する日本基準での取扱いとの比較を行い、上記の観点から追加検討の要否について検討されました。

検討の結果、エンドースメント手続の対象となった会計基準等は、主に当面の暫定措置を定めるものや要求事項の明確化を行うものであり、上記の観点から、「削除又は修正」の要否について追加の検討が必要な項目がないと判断され、よって「削除又は修正」を提案すべき項目はないと結論づけられました。

そのため、2016年12月改正EDでは、修正国際基準のうち、「修正国際基準の適用」の改正のみが提案されており、企業会計基準委員会による修正会計基準については改正の提案が行われていません。

2. 今後におけるエンドースメント手続の方針

2016年9月末時点においてIASBにより公表されている会計基準等の新設又は改正のうち、2016年12月改正EDまでに採択が行われていない会計基準等は図表2のとおりとなります。

企業会計基準委員会では、上記のうち、2018年1月1日以後に発効する次の会計基準については、記載順に個々にエンドースメント手続を実施し、公開草案を公表する方針としています。

(1) IFRS第15号「顧客との契約から生じる収益」(これに関連する「IFRS第15号の発効日」(2015年9月公表)、「IFRS第15号「顧客との契約から生じる収益」の明確化」(2016年4月公表)を含む。)

(2) IFRS第9号「金融商品」(2014年)

(3) IFRS第16号「リース」

IV. おわりに

1. コメント募集について

2016年12月改正EDに対するコメント募集の期限は2017年2月6日となっています。

2. 適用時期

2016年12月改正EDは、企業が修正国際基準に準拠した連結財務諸表を作成する場合、改正後の「修正国際基準の適用」を公表日以後開始する連結会計年度から適用することを提案しています。また、エンドースメント手続の対象とした会計基準等の適用を適時に可能とすることを目的として、「修正国際基準の適用」を、公表日を含む連結会計年度から適用することも提案しており、その場合、四半期連結財務諸表については、翌連結会計年度の四半期連結財務諸表からの適用を提案しています。

【図表2 2016年9月末時点において公表されている会計基準等のうち、2016年12月改正EDまでの採択の対象となっていないもの】

採択が行われていない会計基準等	公表時期	各基準等の発効
IFRS第15号「顧客との契約から生じる収益」 「IFRS第15号の発効日」 「IFRS第15号『顧客との契約から生じる収益』の明確化」	2014年5月 2015年9月 2016年4月	2018年1月1日以後開始する事業年度から発効
IFRS第9号「金融商品」(2014年)	2014年7月	2018年1月1日以後開始する事業年度から発効
「投資者とその関連会社又は共同支配企業間の資産の売却又は抛却」(IFRS第10号及びIAS第28号の修正) 「IFRS第10号及びIAS第28号の修正の発効日」	2014年9月 2015年12月	IASBが決定する日(2016年9月30日現在未定)以後開始する事業年度から発効
IFRS第16号「リース」	2016年1月	2019年1月1日以後開始する事業年度から発効
「株式に基づく報酬取引の分類及び測定」(IFRS第2号の修正)	2016年6月	2018年1月1日以後開始する事業年度から発効
「IFRS第9号『金融商品』のIFRS第4号『保険契約』との適用」 (IFRS第4号の修正)	2016年9月	2018年1月1日以後開始する事業年度から発効(ただし、一部の取扱いは2018年1月1日より前に発効する可能性がある。)

【バックナンバー】

「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）』」の公表
(KPMG Insight Vol.20/Sep 2016)

本稿に関するご質問等は、以下の担当者までお願いいたします。

———
有限責任 あずさ監査法人
会計プラクティス部
TEL：03-3266-7580（代表番号）
azsa-jmis@jp.kpmg.com

KPMG ジャパン

marketing@jp.kpmg.com

www.kpmg.com/jp



本書の全部または一部の複写・複製・転載および磁気または光記録媒体への入力等を禁じます。

ここに記載されている情報はあくまで一般的なものであり特定の個人や組織が置かれている状況に対応するものではありません。私たちは、的確な情報をタイムリーに提供するよう努めておりますが、情報を受け取られた時点及びそれ以降においての正確さは保証の限りではありません。何らかの行動を取られる場合は、ここにある情報のみを根拠とせず、プロフェッショナルが特定の状況を綿密に調査した上で提案する適切なアドバイスをもとにご判断ください。

© 2017 KPMG AZSA LLC, a limited liability audit corporation incorporated under the Japanese Certified Public Accountants Law and a member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International Cooperative ("KPMG International"), a Swiss entity. All rights reserved. Printed in Japan.

© 2017 KPMG Tax Corporation, a tax corporation incorporated under the Japanese CPTA Law and a member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International Cooperative ("KPMG International"), a Swiss entity. All rights reserved. Printed in Japan.

The KPMG name and logo are registered trademarks or trademarks of KPMG International.