

ASBJ、公開草案「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）」を公表

企業会計基準委員会（ASBJ）は、2014年7月31日、「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」）に関する公開草案を公表した。英文名称は、「Japan's Modified International Standards (JMIS): Accounting Standards Comprising IFRSs and the ASBJ Modifications」とすることが提案されている。本公開草案に対するコメントの期限は、2014年10月31日である。

本ニュースレターでは、公開草案の具体的な内容について解説する。

【要約】

- 「修正国際基準」は、国際会計基準審議会（IASB）が公表する国際会計基準（IFRS）と、ASBJによる修正会計基準により構成されることが提案されている。
- 企業会計基準委員会による修正会計基準公開草案第1号「のれんの会計処理」では、IFRSにおいて禁止されているのれんの償却が提案されている。
- 企業会計基準委員会による修正会計基準公開草案第2号「その他の包括利益の会計処理」では、IFRSでその他の包括利益に認識された項目のうちリサイクル処理が認められていない項目について、一部を除きリサイクル処理することが提案されている。

1. 公表の経緯

わが国では、2010年3月31日以後に終了する連結会計年度から、一定の要件を満たす会社について、連結財務諸表を指定国際会計基準に準拠して作成することが認められている。

その後、企業会計審議会は、わが国におけるIFRSの適用のあり方を継続的に審議し、2013年6月に「[国際会計基準\(IFRS\)への対応のあり方に関する当面の方針](#)」(以下、「[当面の方針](#)」)を公表した。「当面の方針」は、IFRSの任意適用の積上げを図る方策の1つとして、IFRSのエンドースメント手続の導入を提言した。これを受けてASBJは、「[IFRSのエンドースメントに関する作業部会](#)」(以下、「[作業部会](#)」)を設置し、作業部会での17回の審議を経て、修正国際基準の公開草案を公表するに至った。

今後、修正国際基準がわが国で適用可能な会計基準として正式に認められれば、日本基準、米国基準、指定国際会計基準に続く、4つ目の基準となる。

2. 公表文書

ASBJは、修正国際基準の公開草案の公表にあたって、次の文書を公表した。

- コメントの募集及び概要
- 「修正国際基準(国際会計基準と企業会計基準委員会による修正会計基準によって構成される会計基準)」の公開草案の公表にあたって
- 修正国際基準の適用(案)
- 企業会計基準委員会による修正会計基準公開草案第1号「[のれんの会計処理\(案\)](#)」
- 企業会計基準委員会による修正会計基準公開草案第2号「[その他の包括利益の会計処理\(案\)](#)」

3. 公開草案の概要

(1) 修正国際基準の適用(案)

本文書の目的は、修正国際基準に準拠した連結財務諸表を作成する場合において、準拠すべき規定を示すことである。

修正国際基準は、以下から構成される。

- 修正国際基準の適用
- ASBJが採択したIASBにより公表された会計基準及び解釈指針
- 企業会計基準委員会による修正会計基準

(2) 修正会計基準公開草案第1号「[のれんの会計処理\(案\)](#)」

項目	提案内容
企業結合で取得したのれん	IFRSではのれんの償却が禁止されており、減損のみが行われる(IFRS第3号「企業結合」)。 これに対して、ASBJは、のれんは投資原価の一部であり、企業結合後の成果に対応させて費用計上すべき償却資産である、と考えている。のれんの非償却については、日本における会計基準に係る基本的な考え方と相違が大きいため、ASBJは「削除又は修正」を行ったうえで採択することを本公開草案において提案している。 なお、のれんの効果が及ぶ期間を信頼性をもって見積ることは、特に長期に及ぶ場合、一定の困難さがあると考えられるため、耐用年数の上限を設け、日本基準等を参考に、20年以内の一定の年数にわたって定額法その他の合理的な方法により、のれんを定期的に償却することを提案している(IFRS第3号J-58A項)。
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	本公開草案は、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についても同様に償却するようにIAS第28号「関連会社及び共同支配企業に対する投資」の一部を「削除又は修正」することを提案している(IAS第28号修正32項)。 IFRSでは、関連会社または共同支配企業に係るのれんは区分して認識されず、投資全体が1つの資産として取り扱われている(IAS第28号32項)。 これに対して、本公開草案は関連会社または共同支配企業に対する投資はのれんとそれ以外から構成され、それぞれを区分して会計処理する一方で、両者をまとめて表示することを、提案している(IAS第28号修正32項)。 また、本公開草案は関連会社または共同支配企業に対する投資に係る減損損失について、減損損失をまず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に配分すること(IAS第28号J-42A項)、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に配分された減損損失の戻入を禁止することを提案している(IAS第28号J-42D項)。
のれんの償却に関する開示	本公開草案は、のれんを償却することに伴い、償却方法等を開示するよう開示規定を修正することを提案している(IFRS第3号修正B64項)。

(3) 修正会計基準公開草案第2号「その他の包括利益の会計処理(案)」

IFRSでは、その他の包括利益で認識された項目の一部について、その後に純損益に組み替えること(リサイクリング処理)が禁止されている。これに対し、本公開草案は、次の項目についてリサイクリング処理を行うことを提案している。

項目	提案内容
その他の包括利益を通じて公正価値で測定する(FVTOCIオプションを選択した)資本性金融商品への投資の公正価値の変動	本公開草案は、減損損失を認識する場合及び当該投資の認識の中止を行う場合に、過去にその他の包括利益で認識した利得または損失の累計額を純損益にリサイクリング処理することを提案している(IFRS第9号J-5.7.6A項)。 減損の客観的証拠がある場合、過去に認識した損失の累計額を、純損益にリサイクリング処理する(IFRS第9号J-5.7.6A項)。 減損の客観的証拠には、発行者の著しい財政的困難のほか、資本性金融商品への投資の公正価値の取得原価を下回る著しい下落または長期にわたる下落などが含まれる(IFRS第9号J-5.7.6C項)。減損損失の戻入は認められない(IFRS第9号J-5.7.6E項)。 認識の中止を行う際には、過去に認識した利得または損失の累計額を、純損益にリサイクリング処理する(IFRS第9号J-5.7.6A項)。
純損益を通じて公正価値で測定する(FVTPLオプションを選択した)金融負債の発行者自身の信用リスクに起因する公正価値の変動	本公開草案は、左記の金融負債の認識の中止を行う際には、過去にその他の包括利益で認識した利得または損失の累計額を、純損益にリサイクリング処理することを提案している(IFRS第9号J-5.7.9A項)。

項目	提案内容
確定給付負債または資産(純額)の再測定	本公開草案は、その他の包括利益に認識した資本の独立の区分に累積していた確定給付負債または資産(純額)の再測定は、原則として各期の発生額について、従業員の平均残存勤務期間(予想される退職時から現在までの平均的な期間)で按分した額を、每期純損益にリサイクリング処理することを提案している(IAS第19号J-122A項)。 また、確定給付負債または資産(純額)の再測定の累計額を純損益にリサイクリング処理する年数を開示することを提案している(IAS第19号J-144A項)。

純損益へのリサイクリング処理が必要と考える理由について、主に次の事項が挙げられている。

- 純損益は、企業の総合的な業績指標として1株当たり当期純利益など、各種の重要指標の基礎として使用されてきている。ノンリサイクリング項目が生じると純損益に反映されないキャッシュフローが存在することとなり、純損益の性格が変質するとともに、純損益の総合的な業績指標としての有用性が低下すると考えられる。
- 包括利益は企業の財政状態の報告の観点から目的適合的な測定値に基づいて算出されるため、純損益に代わる総合的な業績指標にはならない。純損益は、投資の目的に応じて投資に企業の事業活動の成果に関する不確実性が十分に減少した時点での実際の成果情報を提供するものであると考えられる。

4. 適用時期等

次の項目については金融庁により制度化された段階で検討されることとされており、現時点では未定である。

- 制度の適用対象となる企業
- 制度の適用時期
- 修正国際基準、日本基準及び指定国際会計基準の間の差異に関する記載の要否

編集・発行

有限責任 あずさ監査法人

azsa-jmis@jp.kpmg.com

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し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ける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。

© 2014 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.

The KPMG name, logo and "cutting through complexity" are registered trademarks or trademarks of KPMG International.