

2017年4月12日

国際会計基準審議会 御中

公開草案「IFRSの年次改善 2015－2017年サイクル」に対するコメント

1. 当委員会は、2017年1月に公表された国際会計基準審議会（IASB）の公開草案「IFRSの年次改善 2015－2017年サイクル」（以下「本公開草案」という。）に対して我々のコメントを提供する機会を歓迎する。
2. 我々は、IAS第28号「関連会社及び共同支配企業に対する投資」の修正提案は、長期持分に対する損失の二重計上となる可能性があることから適切でないと考えており、長期持分に対してIFRS第9号を適用することとした場合には、損失が二重に計上されないように他の要求事項を見直すべきであると考えている。また、我々は、関連会社及び共同支配企業に対する長期持分に対するあるべき会計処理は、様々な種類の持分が含まれることを踏まえ、持分法の包括的な見直しの一環として検討すべきであると考えている。
3. 我々は、特に年次改善のような比較的軽微な会計基準の修正において、IFRS適用済企業とIFRS初度適用企業で経過措置に差異を設けるべきではないと考えている。我々は本公開草案のIAS第23号「借入コスト」及びIAS第28号を修正するという提案については、差異があると理解している。このような差異は不必要に会計基準を複雑にするため、設けるべきではない。
4. 個々の質問に係る我々のコメントについては別紙を参照されたい。
5. 我々のコメントが、IASBの審議に貢献することを期待している。ご質問があれば、ご連絡いただきたい。

川西 安喜

企業会計基準委員会 IFRS適用課題対応専門委員会 専門委員長

質問 1——修正案（資本に分類される金融商品に係る支払の法人所得税への影響）

本公開草案に示したように基準を修正するという IASB の提案に同意するか。

反対の場合、その理由は何か、また、どのような代替案を提案するか。

1. 我々は、本公開草案の BC2 項から BC4 項に記載された理由により、現行の IAS 第 12 号「法人所得税」の修正提案に反対しない。
2. しかし、議論の発端となった要望書にあげられた永久債に係る「利息」の支払について、その全部又は一部が配当（利益の分配）に当たるかどうか明らかにされておらず、提案の有用性が限定的になると考える。提案をより有用性のあるものとする方法には、例えば、IAS 第 12 号において配当を定義することや、配当の法人所得税の影響が純損益で認識される場合と純損益の外で認識される場合をどのように区別するかに関するガイダンスを追記することが含まれる。

質問 1——修正案（資本化に適格な借入コスト）

本公開草案に示したように基準を修正するという IASB の提案に同意するか。

反対の場合、その理由は何か、また、どのような代替案を提案するか。

3. 我々は、本公開草案に記載された理由により、IAS 第 23 号に係る本公開草案に示された修正提案を支持するものの、以下の検討を提案する。
 - (1) IAS 第 23 項第 14 項の改訂案「適格資産の取得のために特別に行った借入れを、当該資産について意図された使用又は販売のための準備をするのに必要な活動のほとんどすべてが完了するまで、この計算から除外しなければならない。」において、何を除外するのかという否定的な表現を使用せずに、何を含めるのかという肯定的な表現を使用すべきである。具体的には、BC2 項に記載のある「特別の借入れが、関連する資産が意図された使用又は販売の準備ができた後に未返済で残っている場合には、当該借入れは企業が一般目的で借り入れている資金の一部となる。」の説明の方が理解しやすいと考える。

質問 1——修正案（関連会社又は共同支配企業に対する長期持分）

本公開草案に示したように基準を修正するという IASB の提案に同意するか。

反対の場合、その理由は何か、また、どのような代替案を提案するか。

4. 我々は、次の理由から、本公開草案で提案された IAS 第 28 号の修正提案に同意しない。

- (1) 我々は、関連会社及び共同支配企業に対する長期持分には、様々な種類の持分が含まれることを踏まえ、持分法の包括的な見直しの一環として、あるべき会計処理を検討すべきであると考えている。
- (2) ただし、持分法会計全体の抜本的な見直しには、最終基準が発効されるまでに相当な時間を要することが想定される。実務上のばらつきを削減するためにも、当面の取扱いとして、基準を修正することは有用であると考えられる。
- (3) その場合であっても、我々は、関連会社及び共同支配企業に対する長期持分に対して IFRS 第 9 号に基づく測定を行った後に、長期持分に対して IAS 第 28 号第 38 項の要求事項に従って関連会社及び共同支配企業の純損失に対する企業の持分を配分することは、損失の二重計上となる可能性があることから適切でないと考えている。本公開草案の提案に基づき、長期持分に対して IFRS 第 9 号を適用することとした場合には、損失が二重に計上されないように他の要求事項を見直すべきである。

質問 2——IAS 第 28 号「関連会社及び共同支配企業に対する投資」の修正案の発効日

当審議会は、IAS 第 28 号の修正案について 2018 年 1 月 1 日という発効日を提案している。この提案の理由は、IAS 第 28 号の修正案に関する結論の根拠の BC7 項から BC9 項で説明している。

当該修正案の発効日に同意するか。

反対の場合、その理由は何か、また、どのような代替案を提案するか。

5. 我々は、本公開草案に記載された理由により、IAS 第 28 号の修正提案の発効日を 2018 年 1 月 1 日以後開始する事業年度とすることについて同意する。
6. また、我々は、本公開草案で提案された、IAS 第 28 号の修正提案に対する経過措置について同意する。しかしながら、本公開草案の IAS 第 28 号第 45F 項において、企業が比較情報を修正再表示しないことを選択できることが明示的に示されていないことから、提案された経過措置を理解するのが困難な状況にあると考える。
7. したがって、我々は経過措置に関する定めを、10 月の IASB アップデートで示されていたような、次のような記載とすることが望ましいと考える。

企業は当該修正を 2018 年 1 月 1 日以後開始する事業年度に IAS 第 8 号に従って遡及適用しなければならない。ただし、企業が IFRS 第 9 号の適用開始時に比較情報を修正再表示しない場合には、修正[案]を最初に適用する際に比較情報の修正再表示を要求されない。この場合、比較対象期間における IAS 第 39 号の適用を反映するように修正再表示することを選択することができる。

その他のコメント——IFRS 適用済企業と IFRS 初度適用企業の経過措置について

8. 我が国では IFRS の任意適用が認められており、年々 IFRS 適用企業が増加している。既に IFRS を一斉に採用した法域とは異なり、IFRS 第 1 号は引き続き重要な IFRS となっている。
9. 我々は、特に年次改善のような比較的軽微な会計基準の修正において、IFRS 適用済企業と IFRS 初度適用企業の間で経過措置に差異を設けるべきではないと考えている。我々は本公開草案の IAS 第 23 号及び IAS 第 28 号を修正するという提案については、差異があると理解している。具体的には、次の点について差異があると認識している。
 - (1) IAS 第 23 号の修正案について、既に IFRS を適用している企業に対する経過措置が提案されているものの、初度適用企業については IFRS 第 1 号の結果的修正による短期的な免除は提案されていない。その結果、IAS 第 23 号の修正の発効日以降に最初の IFRS 報告期間が開始する初度適用企業は、移行日又は IFRS 第 1 号 D23 項に基づく特定の日まで修正 IAS 第 23 号を遡及適用する必要が生じる。
 - (2) IAS 第 28 号の修正案における経過措置では、既に IFRS を適用している企業が IAS 第 39 号の適用を反映するように比較情報を修正再表示できることが明記されているが、IFRS 第 1 号の修正案における免除規定では、IFRS 第 9 号 (2014 年公表) の適用を反映しない比較情報を表示する初度適用企業が、IAS 第 28 号の修正案を反映した比較情報を表示できるかどうか明記されておらず、その取扱いが不明確であると考ええる。
 - (3) IAS 第 28 号の修正案における経過措置では、既に IFRS を適用している保険者が IFRS 第 4 号「保険契約」に従って IFRS 第 9 号の一時的免除を適用する企業の取扱いが明記されている一方、IFRS 第 1 号の修正案における免除規定では、初度適用企業である保険者の取扱いが明記されておらず、その取扱いが不明確であると考ええる。

これらの差異は不必要に会計基準を複雑にするため、設けるべきではない。

以 上