

## プロジェクト テーマ提言について

## 項目 前回までの企業会計基準諮問会議におけるテーマ提言 1

## 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

## I. 本資料の目的

- 第 48 回企業会計基準諮問会議（2023 年 7 月 3 日開催）では、「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」が新規テーマとして提案された。本資料は、本件に関するこれまでの経緯（第 49 回企業会計基準諮問会議（2023 年 11 月 22 日開催）でご紹介した実務対応専門委員会でのテーマ評価を含む）をご説明するとともに、その後の対応を踏まえた企業会計基準諮問会議（以下「基準諮問会議」という。）事務局の提案にご意見をいただくことを目的としている。

## II. 検討の経緯

### （新規テーマの提案）

- 第 48 回基準諮問会議において、以下の新規テーマの提案を受け付けた。

提案者：学識経験者（企業会計基準諮問会議委員）

（テーマ）

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

（提案理由）

- 「当面の取扱い」であるにもかかわらず、15 年以上抜本的な検討がなされていない（かりに、開発費については、無形資産の会計との関係で、現時点では結論を出せないとしても、他の繰延資産の扱いを棚上げにすることは適切ではないのではないか）。
- 少なくとも、一部の繰延資産については、繰り延べ、かつ、一定年数内の償却を認めることを合理的に説明することはできないように思われる。情報提供目的からは、費用処理と繰延処理とを自由に選択できるとすることを説得力をもって説明することは困難であろう。また、『研究開発費等に係る会計基準』との整合性も問題となり得るように思われる。
- 株式交付費については会社計算規則で資本からの控除を可能としているが、会計基準が対応しないため、附則 11 条で「当分の間、零とする」と定めるという異例の状況

本資料は企業会計基準諮問会議における審議のために作成されたものであり、企業会計基準委員会の公式な見解ではない。

となっている。

- ・ 現在の実務対応報告が株式交付費を資本から控除しないこととした理由として挙げられていた IASB および FASB における状況は現在では妥当しなくなっている。かえって、社債発行費との関係では、FASB も社債発行差金と併せて直接控除し、償却原価法によるとしており、国際的な会計基準とのコンバージェンスという観点からも問題がある（リース会計基準が IFRS 任意適用会社との比較可能性の確保を目的の 1 つとするのであれば、同様のことは繰延資産についてもあてはまる）。

（具体的内容）

- ・ 株式交付費について、資本からの控除の可否（繰延を認めるのであれば、3 年内という償却期間は説明がつかないのではないか。また、繰延を認めるとする場合の要件の設定）
- ・ 新株予約権発行費について、控除後の額で新株予約権を計上することの可否
- ・ 社債発行費について、控除後の額で社債を当初認識し、償却原価法を適用することの可否
- ・ 創立費および開業費につき繰延べを認めることの可否（繰延を認めるのであれば、5 年内という償却期間は説明がつかないのではないか。また、繰延を認めるとする場合の要件の設定）

3. 本テーマは、第 48 回基準諮問会議で審議され、課題の専門性を考慮し、会計基準レベルのものではないかどうかも含めて、実務対応専門委員会にテーマ評価の依頼をすることとされた。

#### （実務対応専門委員会によるテーマ評価）

4. 第 49 回基準諮問会議で実務対応専門委員会によるテーマ評価が報告された。当該テーマ評価の概要は、以下のとおりである。

##### （1）会計基準等の開発を行う場合に考えられる方法

本資料第 2 項に記載している要望の内容が、繰延資産項目について費用処理と繰延処理とを自由に選択できることに関する改善であることを踏まえると、繰延資産項目ごとに対応を検討する方法は望ましくないと考えられる。また、一部の繰延資産項目のみの検討を行う場合であっても、基準開発の手續に一定の時間を要することから、コスト・ベネフィットの観点も考慮し、当該要望に対応する方法として、次の 2 つの方法について検討を行った。

- ① 実務対応報告第 19 号で取り扱われているすべての項目について、実務対応報告第 19 号において認められる会計処理のうち、原則的な処理（支出時に費用とし

本資料は企業会計基準諮問会議における審議のために作成されたものであり、企業会計基準委員会の公式な見解ではない。

て処理する)のみを適用する(結果として、繰延資産の計上は認められないことになる)ことを検討する(アプローチ1)。

- ② ①に加え、株式交付費及び新株予約権発行費並びに社債発行費に関する会計処理に関する国際的な会計基準との整合性を図ることまで含めて会計基準の開発を行う(アプローチ2)。

## (2) 実務対応専門委員会の評価

- ① 本件の影響は広範とは言えず、実務対応報告第19号の改正について積極的なニーズがあるとは言えないとの意見が聞かれた。その一方で、実務対応報告第19号が繰延資産項目について費用処理と繰延処理の選択適用を認めていることは望ましくないとの意見が聞かれており、また、今回のテーマ提案は長年「当面の取扱い」の位置付けにある実務対応報告第19号を見直す契機になり得るとの意見も聞かれている。
- ② また、検討する方法としてアプローチ2を支持する意見が多かった。しかし、本件は金融商品の会計基準や無形資産の会計基準など他の会計基準等にも関連するとされており、実務対応報告第19号で扱う繰延資産に限らず、繰延資産全体のあり方の検討を示唆する意見も聞かれている。
- ③ 以上の実務対応専門委員会における審議を踏まえ、本件の評価として次を基準諮問会議に報告する。

(ア) 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、基準開発の考慮事項に照らして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。なお、基準諮問会議において、見直しの範囲を提案のとおり実務対応報告第19号で扱う繰延資産とするか、より広く繰延資産全体とするかについて検討いただきたい。

(イ) ただし、早急な基準開発のニーズはないため、企業会計基準委員会のリソースに応じて対応を行うべきである。

## (第49回基準諮問会議における事務局の分析及び提案)

5. 第49回基準諮問会議では、前項の実務対応専門委員会の評価を踏まえて、基準諮問会議事務局により以下の提案を行った。

- (1) 本件は、繰延資産という区分を維持するかどうかなど繰延資産全体のあり方にも議論が及ぶ可能性があることから、見直しの範囲を提案のとおり実務対応報告第19号

本資料は企業会計基準諮問会議における審議のために作成されたものであり、企業会計基準委員会の公式な見解ではない。

で扱う個々の繰延資産の会計処理を検討するものとするか、それともより広く繰延資産全体のあり方を検討するものとするかについて、基準諮問会議で検討する。

- (2) その場合の検討に関しては、テーマ担当委員と相談し、追加の情報収集や意見聴取の可否を含めて事務局より次回以降の基準諮問会議に提案する。
- (3) それらの検討を踏まえて本テーマを企業会計基準委員会（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。

#### **（第 49 回基準諮問会議で聞かれた意見）**

6. 第 49 回基準諮問会議では、前項の事務局の提案に対して概ね次の意見が聞かれた。
  - (1) 事務局の提案に賛同する。
  - (2) 実務対応報告第 19 号が当面の取扱いとして定められた経緯を踏まえると、他のテーマと同列で評価することは適当ではなく、また、実務対応報告第 19 号を基準として完成させることが ASBJ の責務ではないかと考える。
  - (3) 財務諸表利用者の投資判断に大きな影響を及ぼすものではなく積極的な基準開発のニーズもないと考えるため、ASBJ のリソースに応じて対応すべきと考える。
  - (4) 仮に改正に取り組むのであれば、繰延資産全体について幅広く検討を行うべきであり、国際的な会計基準との整合性を考慮し、金融商品や無形資産の基準開発のスケジュールにあわせて検討を行うべきである。
  - (5) 今回のテーマ提案は、当面の取扱いを見直す契機として意義があると考え。検討にあたっては、上場企業の影響だけでなく非上場会社への影響も調査すべきと考える。

#### **（その後の対応）**

##### **非上場会社への影響の調査**

7. 第 51 回基準諮問会議（2024 年 3 月 11 日開催）では、前項(5)の意見を踏まえ、非上場会社への影響調査を報告した。非上場会社への影響の概要は、以下のとおりである。
  - (1) 有価証券報告書提出会社のうち非上場会社への影響：有価証券報告書提出会社について上場会社に非上場会社を加えて、各繰延資産項目への影響を算定した結果、上場会社の影響と概ね類似する結果となった。
  - (2) 有価証券報告書提出会社以外の会社法監査の対象となる会社法上の大会社に対する影響については、繰延資産を計上している会社数の割合、繰延資産残高の純資産に対

本資料は企業会計基準諮問会議における審議のために作成されたものであり、企業会計基準委員会の公式な見解ではない。

する割合とも、異常値を除くと、有価証券報告書提出会社の影響と概ね類似する結果となった。

#### **検討の進め方の選択肢と関係者に対する意見聴取**

8. 実務対応報告第 19 号は「当面の取扱い」として定めているものであるため、繰延資産項目に関する会計処理の見直しを行うことに意義はあるものと考えられる。また、繰延資産項目の会計処理の見直しを行うことは我が国の会計基準を国際的な会計基準と整合性を図ることにつながる点でも意義があると考えられる。したがって、本件をテーマとして将来的にも取り上げないとすることは適当ではないと考えられる。
9. 一方、本件をテーマとして取り上げる場合、取り上げる時期及び範囲の観点から次の選択肢が考えられる。
  - (案 1) 現時点で新規テーマとして取り上げる案（この場合、第 4 項(1)に記載の 2 つのアプローチが考えられる。）
  - (案 2) 現時点では新規テーマとして取り上げないが、将来的に繰延資産項目全体について他のプロジェクトの検討に併せて検討を行う。
  - (案 3) 繰延資産項目のうち他のプロジェクトと併せて検討を行うことが適当と考えられるものは将来的に検討を行うこととし、他の繰延資産項目については、新規テーマとして取り上げて検討を行う。
10. 第 50 回基準諮問会議における本資料第 5 項(1)の事務局の提案に対して本資料第 6 項(2)から(4)のご意見をいただいているため、事務局では、財務諸表作成者、財務諸表利用者、監査人に対して、取り上げる時期及び範囲に関して前項の 3 つの案のどの案が望ましいか意見聴取を行った。
11. 意見聴取の結果、財務諸表作成者、財務諸表利用者、監査人のいずれの関係者からも本資料第 9 項の（案 2）を支持する意見が聞かれた。主な理由は以下のとおりである。
  - (1) 繰延資産の計上額に重要性がなく、本件をテーマとして取り上げる緊急性がないため、企業会計基準委員会のリソースを考えると他のプロジェクトに合わせて対応を図ることが適切である。
  - (2) 仮にテーマとして取り上げるのであれば、繰延資産項目を横断的に検討する方が全体として整合的な基準開発を行うことができると考えられる。
12. なお、意見聴取の結果、主な関係者の意見は概ね集約されていることから、事務局では追加で広く意見聴取を行うことまでは予定していない。

本資料は企業会計基準諮問会議における審議のために作成されたものであり、企業会計基準委員会の公式な見解ではない。

### Ⅲ. 事務局の提案

#### (意見聴取を踏まえた検討)

13. 本資料第8項に記載のとおり、実務対応報告第19号を「当面の取扱い」として公表している経緯から本件をテーマとして将来的にも取り上げないとする選択肢は採り得ないと考えられるものの、これまでの議論で聞かれているとおり緊急性が高いテーマではないと考えられるため、繰延資産項目全体について直ちに検討を行う状況にはないと考えられる。
14. 一方、例えば社債発行費の会計処理のように他のプロジェクト<sup>1</sup>と関連し得る繰延資産項目については、当該プロジェクトと同様の時期に見直しを行うことや他の項目も併せて検討を行うなど、見直しを行う時期、順序及び範囲に関して基準開発を効果的かつ効率的に進める観点から工夫の余地があると考えられる。

#### (事務局の提案)

15. 前2項を踏まえ、本件をASBJの新規テーマとして提言することとしてはどうか。ただし、個々の繰延資産項目の会計処理の見直しに関する検討を行う時期については他のプロジェクトやリソースの状況を踏まえて判断する必要があることを踏まえ、実務対応報告第19号で取り扱われている繰延資産項目の見直しに関してASBJの新規テーマとする時期、順序及び範囲については、ASBJの判断に委ねることとしてはどうか。

#### ディスカッション・ポイント

前項の事務局の提案のとおり、「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」について新規テーマとするようASBJに提言することについてご意見を伺いたい。

以 上

<sup>1</sup> 我が国においても、金融資産及び金融負債の分類及び測定については、今後、会計基準の開発に着手するか否かについて判断することを予定しているため、社債発行費の会計処理の検討に関連し得ると考えられる。