

プロジェクト 実務対応

実務対応報告第 18 号の見直し

項目

－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

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。）において、国内子会社又は国内関連会社が 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及び国内関連会社の取扱いについて検討することを目的とする。
2. また、国内子会社又は国内関連会社が「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。）を適用している場合の取扱いについても検討することを目的とする。

国内子会社が IFRS を適用する場合の検討

（現行の実務対応報告第 18 号の取扱い）

3. 実務対応報告第 18 号は、連結財務諸表の作成において、在外子会社の会計処理に関する当面の取扱いを定めることを目的としており、連結財務諸表作成における在外子会社の会計処理の取扱いとして、以下が定められている。

原則的な取扱い：連結財務諸表を作成する場合、同一環境下で行われた同一の性質の取引等について、親会社及び子会社が採用する会計方針は、原則として統一しなければならない（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。）第 17 項）。

当面の取扱い：在外子会社の財務諸表が、国際財務報告基準（IFRS）又は米国会計基準に準拠して作成されている場合には、当面の間、一定の項目を修正した上で¹、それらを連結決算手続上利用することができるものとする。

¹ 実務対応報告第 18 号における修正項目は、以下のとおりである。

- (1) のれんの償却
- (2) 退職給付会計における数理計算上の差異の費用処理
- (3) 研究開発費の支出時費用処理
- (4) 投資不動産の時価評価及び固定資産の再評価

一方、実務対応報告第18号では、国内子会社がIFRSを適用して財務諸表を作成する場合、日本基準を適用する親会社の連結財務諸表作成における取扱いを示されていない。

4. ここで、平成21年12月に、「連結財務諸表の用語、様式及び作成方法に関する規則」（以下「連結財務諸表規則」という。）等が改正され、新たに「指定国際会計基準」（連結財務諸表規則第93条に規定する指定国際会計基準をいう。以下同じ。）が設けられた。一定の要件を満たした会社は、平成22年3月31日以後に終了する連結会計年度から、指定国際会計基準に準拠して作成された連結財務諸表を金融商品取引法の規定により提出される財務計算に関する書類として認められている。
5. 指定国際会計基準は、現時点では、IASBにより公表されたIFRSのすべてが指定されており、結果として指定国際会計基準はIASBにより公表されたIFRSと同一なものとなっている。

（分析）

6. 国内子会社がIFRS、すなわち指定国際会計基準を適用して連結財務諸表を作成する場合、日本基準を適用する親会社の連結財務諸表作成にあたって、当該国内子会社は、指定国際会計基準を適用して作成した連結財務諸表を日本基準に準拠した連結財務諸表へ修正する作業が生じる。

この点、平成18年に実務対応報告第18号が公表されたときに国内子会社がIFRSを適用することは想定されておらず、また、以下の実務対応報告第18号で在外子会社にIFRSの利用を認めた趣旨を踏まえると、在外子会社における当面の取扱いを、指定国際会計基準を適用して連結財務諸表を作成する国内子会社に認めても特段の支障はないと考えられる。

「こうした中、近時、国際的な会計基準間の相違点が縮小傾向にあるため、国際財務報告基準又は米国会計基準に準拠して作成された在外子会社の財務諸表を基礎としても、我が国の会計基準の下での連結財務諸表が企業集団の財務状況の適切な表示を損なうものではないという見方や、それらに基づく財務諸表の利用であれば実務上の実行可能性が高いという見方を踏まえ、本実務対応報告では、これまでの取扱いを見直すものの、当面の間、連結決算手続上、国際財務報告基準又は米国会計基準に準拠して作成された財務諸表を利用することができるものとした。」

7. なお、日本基準に準拠した連結財務諸表を作成している国内子会社が任意で指定国際会計基準に基づく連結財務諸表を作成しているケースも考えられるが、このようなケースにおいて在外子会社における当面の取扱いを認める必要はないため、当該取扱いを認める国内子会社は、指定国際会計基準に準拠した連結財務諸表を作成して金融商品取引法の規定に基づく有価証券報告書を提出しているケースに限定することが考えられる。

(事務局提案)

8. 上記より、国内子会社が指定国際会計基準に準拠した連結財務諸表を作成して金融商品取引法の規定に基づく有価証券報告書を提出している場合、日本基準を適用する親会社の連結財務諸表作成にあたって、実務対応報告第 18 号における在外子会社の当面の取扱いを適用できるように、実務対応報告第 18 号を見直すことが考えられるかどうか。

ディスカッション・ポイント

- ・ 事務局提案について、ご意見を伺いたい。

国内関連会社が IFRS を適用する場合の検討

(現行の実務対応報告第 24 号の取扱い)

9. 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。)では、在外関連会社の会計処理に関して、「在外関連会社については、当面の間、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」に準じて行うことができるものとする。」とされている。

一方、国内関連会社が IFRS を適用して連結財務諸表を作成する場合、実務対応報告第 24 号では、日本基準を適用する投資会社の連結財務諸表作成における取扱いは示されていない。

(分析)

10. 国内関連会社が IFRS、すなわち指定国際会計基準を適用して連結財務諸表を作成する場合、日本基準を適用する投資会社の連結財務諸表作成にあたって、当該国内関連会社は、指定国際会計基準を適用して作成した連結財務諸表を日本基準に準拠した連結財務諸表へ修正する作業が生じるものと考えられるが、第 6 項に記載した理由と同様に、持分法の適用において、在外関連会社の取扱いを国内関連会社に認めても特段の支障はないと考えられる。

また、第 7 項に記載した理由と同様に、当該取扱いを認める国内関連会社は、指定国際会計基準に準拠した連結財務諸表を作成して金融商品取引法の規定に基づく有価証券報告書を提出しているケースに限定することが考えられる。

(事務局提案)

11. 上記より、国内関連会社が指定国際会計基準に準拠した連結財務諸表を作成して金融商品取引法の規定に基づく有価証券報告書を提出している場合、日本基準を適用する投資会社の連結財務諸表作成にあたって、当面の間、実務対応報告第 18 号に準じて行うことができるものとするのが考えられるかどうか。

ディスカッション・ポイント

- ・ 事務局提案について、ご意見を伺いたい。

国内子会社又は国内関連会社が修正国際基準を適用する場合の検討

(修正国際基準の公表)

12. 当委員会は、平成 27 年 6 月 30 日に、修正国際基準を公表している。また、金融庁は、平成 27 年 9 月 4 日に、「連結財務諸表の用語、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」等を公表し、これにより、修正国際基準は金融商品取引法における会計基準として制度化されている。

(分析)

13. 国内子会社又は国内関連会社が修正国際基準を適用して連結財務諸表を作成する場合、日本基準を適用する親会社又は投資会社の連結財務諸表作成にあたって、当該国内子会社又は国内関連会社は、修正国際基準を適用して作成した連結財務諸表を日本基準に準拠した連結財務諸表へ修正する作業が生じる。

修正国際基準は、「削除又は修正」を行っている２項目以外はIFRSと同様であるため、第６項に記載した理由と同様に、当該国内子会社に実務対応報告第１８号における在外子会社の当面の取扱いを、当該国内関連会社に実務対応報告第２４号における在外関連会社の取扱いを認めても特段の支障はないと考えられる。また、第７項に記載した理由と同様に、当該取扱いを認める国内子会社又は国内関連会社は、修正国際基準に準拠した連結財務諸表を作成して金融商品取引法の規定に基づく有価証券報告書を提出しているケースに限定することが考えられる。

(事務局提案)

14. 上記より、国内子会社又は国内関連会社が修正国際基準に準拠した連結財務諸表を作成して金融商品取引法の規定に基づく有価証券報告書を提出している場合、日本基準を適用する親会社又は投資会社の連結財務諸表作成にあたって、当面の間、実務対応報告第１８号における在外子会社の当面の取扱い又は実務対応報告第２４号における在外関連会社の取扱いを適用できるものとするのが考えられるかどうか。

具体的には、第８項の事務局提案も併せて、実務対応報告第１８号における取扱いを、以下のように見直すことが考えられる（下線は現行からの追加部分、二重線は現行からの削除部分）。

連結決算手続における在外子会社の会計処理の統一

原則的な取扱い

連結財務諸表を作成する場合、同一環境下で行われた同一の性質の取引等について、親会社及び子会社が採用する会計方針は、原則として統一しなければならない（連結会計基準第１７項）。

当面の取扱い

在外子会社の財務諸表が~~＝~~国際財務報告基準又は米国会計基準に準拠して作成されている場合、及び国内子会社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金融商品取引法に基づく有価証券報告書を提出している場合には、当面の間、それらを連結決算手続上利用することができるものとする。ここでいう在外子会社の財務諸表には、所在地国で法的に求められるものや外部に公表されるものに限らず、連結決算手続上利用するために内部的に作成されたものを含む。

それらの場合であっても、次に示す項目については、当該修正額に重要性が乏しい場合を除き、連結決算手続上、当期純利益が適切に計上されるよう当該~~在外~~子会社の会計処理を修正しなければならない。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。

また、第 11 項の事務局提案も併せて、実務対応報告第 24 号における取扱いを、以下のように見直すことが考えられる（下線は現行からの追加部分）。

投資会社の連結財務諸表の作成において、在外関連会社の財務諸表が国際財務報告基準又は米国会計基準に準拠して財務諸表を作成されている場合、及び国内関連会社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金融商品取引法に基づく有価証券報告書を提出している場合については、当面の間、実務対応報告第 18 号に準じて行うことができるものとする。

15. なお、現行の実務対応報告第 18 号の表題である「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」は、「連結財務諸表作成における子会社の会計処理に関する当面の取扱い」と変更することが考えられる。

ディスカッション・ポイント

- ・ 事務局提案について、ご意見を伺いたい。

以 上