

# IFRS 解釈指針委員会のアジェンダ決定案「IFRS 第1号『国際財務報告基準の初度適用』—子会社の初度適用」に対するコメント・レター

ASBJ 専門研究員 ほうがく みつはる  
豊岳 光晴

企業会計基準委員会（以下「当委員会」という。）は、IFRS 解釈指針委員会から 2017 年 3 月に公表されたアジェンダ決定案「IFRS 第1号『国際財務報告基準の初度適用』—子会社の初度適用」（以下「本アジェンダ決定案」という。）に対して、2017 年 5 月にコメント・レターを送付している。

本アジェンダ決定案は、親会社より後に子会社が初度適用企業となる場合に、当該子会社が IFRS 第1号 D16 項の特例を適用し、在外営業活動体に係る換算差額累計額を親会社の移行日にに基づき、親会社の連結財務諸表に含められていたであろう帳簿価額に基づき測定することができるか否かに関する論点を扱っている。

本アジェンダ決定案では、IFRS 第1号 D16 項は、親会社よりも後に IFRS 基準の初度適用企業となる子会社に、資産及び負債の測定に関する特例を設けているが、子会社が資本の独立の内訳項目に累積している換算差額は、資産でも負債でもないことから、子会社が換算差額累計額を、親会社の IFRS 移行日に基づいて、親会社の連結財務諸表に含められていたであろう金額で認識することを認めていないとされている。また、IFRS 第1号第18項は、企業が IFRS 第1号における免除を他の項目に類推適用することを禁止していることから、IFRS 第1号 D16 項における免除を換算差額累計額に類推適用することもできないとされており、親会社よりも後に IFRS 基準の初度適用企業となる子会社は、IFRS 第1号 D12 項から D13 項を適用し、子会社の IFRS 移行日現在で換算差額累計額をゼロで認識するか又は遡及的に認識するとされている。以上から、IFRS 基準における要求事項が、初度適用企業が換算差額累計額の会計処理方法を決定するための適切な基礎を提供しており、本論点を基準設定アジェンダに追加しないとされている。

当委員会からのコメント・レターでは、現行の IFRS 基準における要求事項に基づけば、親会社よりも後に初度適用企業となる子会社が、IFRS 第1号 D12 項から D13 項を適用し、子会社の IFRS 移行日現在で換算差額をゼロで認識するか又は遡及的に認識するとされている点については同意している。しかしながら、IFRS 第1号の規定は、初度適用企業に対する実務負担を軽減する観点から設けられた規定と考えられる一方、現行の IFRS の要求事項は親会社よりも後に初度適用企業となる子会社に対して、在外営業活動体ごとに換算差額累計額を並行記録するという負担を長期にわたり生じさせることにつながるため、より円滑に IFRS を導入するためにも、現行の IFRS 基準の要求事項を見直すことが望ましいと考える旨、コメントを行っている。その上で、親会社よりも後に子会社<sup>1</sup>が初度適用企業となる場合であって、IFRS 第1号 D16 項の規定に従って資産及

1 なお、同様の問題が、関連会社又は共同支配企業においても生じることから、これらの企業に対する取扱いを見直すことも併せて提案している。

び負債を測定する場合には、換算差額累計額を親会社の移行日に基づき、親会社の連結財務諸表に含められていたであろう帳簿価額に基づき測定することができるよう IFRS 第 1 号を修正することが望ましいとする提案をしている。