

IASB 公開草案「IFRS 基準の年次改善 2018-2020」 —IFRS 第1号「国際財務報告基準の初度適用」の修 正案に対するコメント・レター

ASBJ 専門研究員 ^{まきの} 牧野 めぐみ

I. はじめに

企業会計基準委員会（以下「当委員会」という。）は、国際会計基準審議会（IASB）から2019年5月に公表された公開草案「IFRS 基準の年次改善 2018-2020」に含まれるIFRS 第1号「国際財務報告基準の初度適用」の修正案（以下「本修正案」という。）に対して、2019年8月にコメント・レターを送付している。

II. 本修正案の概要

IFRS 第1号 D16 項(a)（以下「D16 項(a)」という。）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（以下「子会社」という。）に対して、親会社のIFRS 移行日に基づき資産及び負債を測定する免除規定を設けている。D16 項(a)は資産及び負債のみに適用され、資本の内訳項目には適用されない。したがって、D16 項(a)を適用する子会社は、換算差額累計額（以下「CTD」という。）について、遡及適用を行うか、IFRS 第1号 D13 項（以下「D13 項」という。）における免除規定を適用して子会社のIFRS 移行日現在でゼロとすることとなる。この結果、子会社は、CTD について異なるIFRS 移行日に基づく2組の会計記録を並行的に保存することを要求される可能性がある。IASB は、D16 項(a)における免除規定を、子会社のCTD にも適用されるよう要望を受けた。

IFRS 第1号 BC60 項は、IASB がD16 項(a)の免除規定を設けたのは、子会社が異なるIFRS 移行日に基づく2組の会計記録を並行的に保存することを回避するためであると説明しており、この論拠に基づき、本修正案においては、子会社のCTD もD16 項(a)の免除規定の対象とすることが提案されている。

ここで、本修正案は、D16 項(a)の適用を選択する子会社は、CTD 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帳簿価額により測定することを（選択ではなく）要求することが提案されている。

III. コメント・レターの概要

本修正案に対する当委員会の主なコメントは、次のとおりである。

1. 本修正案が、財務諸表利用者の不利益をもたらさずに多くの初度適用企業のコストを低減することになるとする点に同意する。
2. 一方で、D16 項(a)の規定を適用する場合に、親会社のIFRS 移行日に基づくCTD の測定のみを要求する場合、一部の子会社（例えば、親会社が孫会社を直接連結しているため、親会社の

IFRS 移行日に基づく各子会社別の CTD が把握されていない場合) のコストを低減することと
ならない可能性があると考えられる。

3. 現行の IFRS 第 1 号においては、D16 項(a)を選択適用する場合に子会社は、CTD について遡
及適用を行うか、D13 項に基づき子会社の IFRS 移行日でゼロとすることとなる。本修正案によ
り、当該子会社が子会社の IFRS 移行日に CTD をゼロとする選択が削除されることとなるが、
この選択肢の削除により、初度適用企業のコストを低減するという IASB の修正目的を達成しな
い可能性があると考えられる。
4. したがって、子会社が D16 項(a)に従って資産及び負債を測定する場合、当該子会社が、親会
社の IFRS 移行日又は子会社の IFRS 移行日に基づく CTD の測定を選択できるように IFRS 第 1
号を修正することが望ましいと考えられる。
5. IFRS 移行日現在で CTD をゼロとする D13 項の免除規定については、結論の根拠の BC54 項
を踏まえると、初度適用企業が子会社別の CTD を把握し、その後の在外営業活動体の処分時に
適切に損益計算書への CTD の振替を行えるようにするために規定されているものと理解してい
る。これは、透明性及び比較可能性の観点から、作成者の実務負担軽減だけではなく、利用者の
便益を向上させるメリットもあると認識しており、子会社の IFRS 移行日においてゼロリセット
をする現行の規定を維持することは適切と考えられる。