

ASBJ、「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」を改正

企業会計基準委員会(ASBJ)は平成27年3月26日に、改正実務対応報告第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「平成27年改正実務対応報告第18号」という)を公表した。

現行の取扱いの概要ー修正5項目

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。しかし、改正前の実務対応報告第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「改正前の実務対応報告第18号」という)は、当面の取扱いとして、在外子会社の財務諸表が国際財務報告基準(IFRS)または米国会計基準(U.S. GAAP)に準拠して作成されている場合には、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していた(この点について、平成27年改正実務対応報告第18号による変更はない)。ただし、その場合であっても、重要性が乏しいときを除き、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とし、具体的に5つの項目を列挙していた。

平成27年改正実務対応報告第18号の概要

のれんの償却に関する取扱いー修正項目の内容を一部改正

改正前の実務対応報告第18号は、上記の修正5項目の1つとして、のれんの償却を認めないIFRSとU.S. GAAPの処理を連結決算手続上で償却する(その計上後20年以内の効果の及ぶ期間にわたって、定額法その他の合理的な方法により規則的に償却し、当該金額を当期の費用とする)ための修正を求めていた。

しかし、平成26年1月にU.S. GAAPが改正され、非公開会社はのれんを償却する会計処理を選択できるようになったことを受け、平成27年改正実務対応報告第18号は、在外子会社がのれんを償却していない場合に限り修正を求めるように、改正を行っている。

少数株主損益の会計処理に関する取扱い－修正項目の削除

改正前の実務対応報告第18号は、上記の修正5項目の1つとして、在外子会社における当期純利益に少数株主損益が含まれている場合には、連結決算手続上、当該少数株主損益を加減し、当期純利益が(日本の親会社の従来の処理と同じように)親会社持分相当額となるよう修正することを求めていた。

しかし、平成25年9月に企業会計基準第22号「連結財務諸表に関する会計基準」が改正され、これを適用する日本の親会社も、従来の「少数株主損益調整前当期純利益」を「当期純利益」として表示し、「親会社株主に帰属する当期純利益」を区分して内訳表示または付記することとなった。「少数株主損益の会計処理」に関する取扱いについての国際的な会計基準との差異がなくなったことから、平成27年改正実務対応報告第18号は、この修正項目を削除している(その結果、修正項目は改正前の5項目から4項目に減少する)。

退職給付会計における数理計算上の差異の費用処理－修正項目の明確化

改正前の実務対応報告第18号は、上記の修正5項目の1つとして、「在外子会社において、退職給付会計における数理計算上の差異(再測定)をその他の包括利益で認識し、費用処理することなく純資産の部に計上している場合には、連結決算手続上、企業会計基準第26号「退職給付に関する会計基準」に従った、当該金額を平均残存勤務期間以内の一定の年数で規則的に処理する方法(発生した期に全額を処理する方法を継続して採用することも含む)により、当期の損益とするよう修正する」ことを求めていた。

この点、平成27年改正実務対応報告第18号は、この文言を「在外子会社において、退職給付会計における数理計算上の差異(再測定)をその他の包括利益で認識し、その後費用処理を行わない場合には、連結決算手続上、当該金額を平均残存勤務期間以内の一定の年数で規則的に処理する方法(発生した期に全額を処理する方法を継続して採用することも含む)により、当期の損益とするよう修正する」という形に変更している¹。

在外関連会社の会計処理に関する当面の取扱い

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」)は、在外関連会社に対する当面の取扱いとして、実務対応報告第18号の在外子会社に対する当面の取扱いに準じた処理を認めている。平成27年改正実務対応報告第18号の定めが上記のように改正されたため、それを準用する実務対応報告第24号の取扱いも同様に変更される。

¹ 今回の改正の意図や理由は、平成27年改正実務対応報告の文言からは必ずしも明らかではないが、ASB Jによるこれまでの審議の経緯(2014年9月の審議資料の別紙(1)の第10項を参照。https://www.asb.or.jp/asb/asb_j/minutes/20140922/20140922_09.pdf)を踏まえれば、次のように考えることができる。

改正前の実務対応報告第18号の定めは、数理計算上の差異の発生後、それをまったく費用処理しないIFRSの会計処理を、連結決算手続上で費用処理するように修正することを意図したものと考えられる。しかし、改正前の文言によれば、それ以外の基準間の細かい差異についても、企業会計基準第26号に従った会計処理となるように修正を求められるという誤解が生じる可能性があったため、文言の明確化が行われたものと考えられる。

適用時期等

改正された実務対応報告の適用時期は、次のとおり。

- 平成27年4月1日以後開始する連結会計年度の期首から適用する。
- 「少数株主損益の会計処理」に関する取扱いを除き、公表後最初に終了する連結会計年度の期首から適用することができる。
- 早期適用する場合、連結会計年度中の第2四半期連結会計期間以降からも適用することができる。この場合であっても、下記の経過的な取扱いは、連結会計年度の期首に遡って適用する。

なお、適用初年度の期首に連結財務諸表において計上されているのれんのうち、在外子会社が償却処理を選択したのれんについては、企業結合ごとに次の2つの償却年数の選択が認められている。

- ① 連結財務諸表におけるのれんの残存償却期間
- ② 在外子会社が採用する償却期間が連結財務諸表におけるのれんの残存償却期間を下回る場合は、当該償却期間(当該償却期間に変更し、変更後の償却期間に基づき将来にわたり償却)

今後、追加が検討される予定の修正項目

ASBJは、国際財務報告基準第9号「金融商品」における、その他の包括利益を通じて公正価値で測定する資本性金融商品への投資の公正価値の変動におけるノンリサイクリング処理等を修正項目として追加するか否かについて、今後、検討を行う予定としている。

編集・発行

有限責任 あづさ監査法人

azsa-jgaap@jp.kpmg.com

ここに記載されている情報はあくまで一般的なものであり、特定の個人や組織が置かれている状況に対応するものではありません。私たちは、的確な情報をタイムリーに提供するよう努めていますが、情報を受け取られた時点及びそれ以降においての正確さは保証の限りではありません。何らかの行動を取られる場合は、ここにある情報のみを根拠とせず、プロフェッショナルが特定の状況を綿密に調査した上で提案する適切なアドバイスをもとにご判断ください。

© 2015 KPMG AZSA LLC, a limited liability audit corporation incorporated under the Japanese Certified Public Accountants Law and a member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International Cooperative ("KPMG International"), a Swiss entity. All rights reserved.

The KPMG name, logo and "cutting through complexity" are registered trademarks or trademarks of KPMG International.