

Q 繰延税金資産の回収可能性の判断は日本基準とどのように違いますか？

A IFRSにおいても将来減算一時差異を利用できる課税所得が生じる可能性が高い範囲内で繰延税金資産を認識する点で日本基準と同様です。
ただし、日本基準のように回収可能性の判断指針に関する会社区分や数値基準はIFRSにはありません。



解説

1. 繰延税金資産の回収可能性の判断要件(日本基準とIFRSで差異はない。)

将来減算一時差異に係る繰延税金資産から控除する金額の決定に当たっては、繰延税金資産の回収可能性について十分な検討が必要であり、繰延税金資産から控除するかどうかは、以下の①～③のいずれかを満たしているかにより判断します(「個別財務諸表における税効果に関する実務指針」第21項、IAS12para27-29)。

- ① 収益力に基づく課税所得の十分性
- ② タックスプランニングの存在
- ③ 将来加算一時差異の十分性

2. 日本基準における繰延税金資産の回収可能性の判断指針(「繰延税金資産の回収可能性の判断に関する監査上の取扱い」第5項)(IFRSにはない)

	【会社分類】	【繰延税金資産の計上が認められる範囲】
タイプⅠ	期末の将来減算一時差異を十分に上回る課税所得を每期計上している会社	スケジューリング不能な一時差異も含めたすべての繰延税金資産
タイプⅡ	業績は安定しているが、将来減算一時差異を十分に上回るほどの課税所得はない会社	スケジューリングに基づいて計上された繰延税金資産
タイプⅢ	業績は不安定であり、将来減算一時差異を十分に上回るほどの課税所得はない会社	スケジューリングに基づいて計上された繰延税金資産(概ね5年内の見積課税所得を限度)
タイプⅣ	重要な繰越欠損金が存在する会社	スケジューリングに基づいて計上された繰延税金資産(翌期の見積課税所得を限度)
タイプⅤ	過去連続して重要な税務上の欠損金を計上している会社	なし

<留意事項>

IFRSには上記2. のような詳細な規定はないため、繰延税金資産の回収可能性の検討に当たっては、経営者が将来の合理的な見積りを実施し、課税所得の生じる可能性に関する判断根拠を示し、十分な説明を行える事が重要となる。

Q IFRSと日本基準の連結の範囲の違いについて教えてください。

A IFRSでは、今まで連結していなかった会社を連結することもあります。



解説

IFRSも日本基準も**実質支配力基準**という考えでは同じですが、以下のような差異があります。

大きな特徴としては、IFRSには一般的な**連結除外規定がない**ということです。

	日本基準	IFRS
潜在的議決権の取扱い	規定がない	投資先のストックオプションや新株予約権を考慮
重要性	売上・利益・純資産などの指標に対し、非連結の割合が一定割合以下になるように運用	IFRSにも重要性の考えがあるが、具体的な数値基準はない
一時的支配の会社	当期一時的に持分比率が50%超となる場合、連結しない場合もある	50%超の議決権があれば、支配を推定され連結する。その上で、売却目的保有に該当するかどうか検討
SPC	一定の要件を満たせば連結除外可能	事業活動、意思決定主体、便益およびリスクの負担等を勘案して検討
ベンチャーキャピタル	VCの持つ営業投資有価証券は、一定の要件を満たせば連結除外可能	ベンチャーキャピタル企業であるだけでは連結から除外されない

✓ 実務上の影響

- ・日本基準では重要性により子会社を連結の範囲から除外する事が実務上行われています。IAS27では重要性に関する規定はありませんが、フレームワークには重要性により基準の適用の判断をすることもありますが、そのため、企業の実態に合った重要性基準(数値基準)の設定が必要となります。

✓ 初年度の取扱い

- ・初度適用企業は、下記の規定をIFRS移行日に遡及適用してはならず、将来に向かって適用する事になります。
- ①連結子会社への非支配持分がマイナスになる場合にも、包括利益は親会社持分と非支配持分に按分する
- ②子会社に対する親会社株主の持分の変動のうち、支配の喪失に至らないものについての会計処理に関する規定(支配の喪失を伴わない子会社の持分比率の変動は、資本取引として処理する)
- ③子会社に対する支配喪失の会計処理に関する規定

Q IFRSと日本基準の連結グループの決算日の統一について教えてください。

A 実務上不可能ではない限り、同じ決算日に財務諸表を作成しなければなりません。



解説

連結財務諸表の作成に用いる親会社と子会社の財務諸表は、同一の決算日で作成されなければならない、親会社と子会社の決算日が異なる場合には、子会社は実務上不可能な場合を除いて親会社の決算日と同じ決算日で財務諸表を作成します。

子会社の財務諸表を親会社の決算日と異なる日付で作成する場合には、子会社と親会社の決算日の間に生じた重要な取引または事象の影響について調整をする必要があります。また、いかなる場合も子会社と親会社の決算日の差異は3ヶ月を超えてはなりません。

<子会社の決算日が親会社の決算日と異なる場合>

子会社の決算日を親会社と統一することが…

可能

子会社に決算日を変更してもらい変更後の決算日で子会社が財務諸表を作成する。

不可能

子会社が親会社の決算日に仮決算を行うことが…

可能

親会社の決算日に合わせて子会社が仮決算を実施する。

不可能

子会社は親会社の決算日と異なる日で財務諸表を作成する。
ただし、子会社と親会社の決算日の間に生じた重要な取引または事象は調整する必要がある。

<留意事項>

「連結財務諸表に関する会計基準」注解4では子会社の決算日と連結決算日が異なることから生じる会計記録の重要な不一致の調整は連結会社間の取引に限定されていますが、IAS第27号para23では連結会社間の取引に限定されません。

✓ 実務上の影響

- ・子会社の決算日を統一した場合には、子会社において決算の早期化が必要になる場合があります。
- ・子会社の決算日と親会社が異なる場合には、子会社の決算日および子会社が異なる決算日を用いた理由をを開示しなければなりません。
- ・子会社の決算日を変更した場合には、IFRSでは連結決算の会計処理について過年度の財務諸表を修正再表示する必要があります。

Q 外貨換算の会計処理は日本基準とどのように違いますか？

A IAS第21号には「機能通貨」と「表示通貨」の概念があり、IFRSの導入に当たっては実務上大きな影響が生じる場合があります。



キーワード

機能通貨：機能通貨とは、企業が事業を営む主たる経済環境の通貨をいいます。

会社がどの通貨を機能通貨とするかは、取引価格を規定する経済圏の通貨（取引上の表示通貨及び決済通貨であることが多い）を基準にして、会社の業績を最も忠実に反映するかどうかという点から決定します。

表示通貨：表示通貨とは、財務諸表を表示する通貨をいいます。



解説

・日本企業がEUに子会社を有している場合

	機能通貨が...	
	円の場合	ユーロの場合
外貨建取引となる取引	ユーロ建ての取引	円建ての取引

	子会社の機能通貨が...	
	円の場合	ユーロの場合
親会社の財務諸表を円建てで作成している場合	為替差損益は生じない	為替差損益は生じる
	為替換算調整勘定は生じない	為替換算調整勘定は生じる

・在外営業活動体の換算方法

	IFRS	日本基準	
		在外支店	在外子会社
在外営業活動体の資産、負債	各報告期間の期末日レートで換算する。	在外支店における外貨建取引については、原則として本店と同様に処理する。 ただし、非貨幣性項目の額に重要性がない場合には、全ての貸借対照表項目（支店における本店勘定を除く）について決算時レートを適用することができる。	決算時レートで換算する。
在外営業活動体の収益、費用	各取引日の為替レートで換算する。	上欄と同様、原則として本店と同様に処理する。 ただし、期中平均レートによることができる。	原則として期中平均レートにより換算する。 ただし、決算時レートにより換算することを妨げない。

留意事項

表示通貨が機能通貨と異なる場合、財務諸表は表示通貨をもって換算される必要があります。