

発行番号： 66号

発行日： 2011年1月

内容： ベトナムにおけるIFRS対応

筆者： I-GLOCAL CO., LTD. 永井 義直

1. はじめに

現在、EUをはじめ世界 100 カ国以上が国際財務報告基準(以下、IFRS)の適用・認容もしくは IFRS に準じた自国基準を採用しており、米国・日本も近い将来、適用する見込みである。今後、IFRS が世界のスタンダードとなることはほぼ間違いない情勢の中、ベトナムでは IFRS に準じた自国基準を採用しているものの、全面適用には至っておらず、IFRS との間には差異が存在する。本レポートでは、ベトナムにおける IFRS の位置付けを踏まえた上で、ベトナム会計基準(以下 VAS)と IFRS との差異、実務上の対応について説明する。

2. ベトナムにおける IFRS の位置付け

(1) ベトナム制度会計上の IFRS の位置付け

ベトナム制度会計上の基準としては VAS のみが認められており、基本的には IFRS は制度上の会計基準として認められない。しかし、VAS は IFRS をベースとして作成されており、会計上の基本的考えは同じである。そのため、実務上は VAS で明確でない部分や未整備の部分については IFRS を準用、もしくは考慮することになる。したがって、制度会計上、IFRS は VAS の指針であり、かつ補完する面を持つ。

なお、ベトナムは現時点では、将来的な IFRS の取り扱いについてアナウンスはしていない。当面は従来通り、ベトナムの慣習を踏まえつつ IFRS を指針として IFRS への融合を図っていくことになると思われる。

(2) 在越日系企業における IFRS の位置付け

① 日本親会社が IFRS に基づいて連結財務諸表を作成しているケース

2009 年 12 月の連結財務諸表規則の改正により、特定の要件を満たす上場会社等は、2010 年3月 31 日以後に終了する会計年度から IFRS に基づいて作成することができるようになった。この規定に基づき、日本の親会社が IFRS に基づき連結財務諸表を作成する場合は、ベトナム子会社は VAS に加え IFRS に基づく財務諸表も作成する必要がある。ただし、現時点で早期適用を実施したのは1社のみである。

- ② 日本親会社が日本基準に基づき連結財務諸表を作成し、海外子会社については IFRS で作成した財務諸表に基づき連結合算するケース

日本の連結会計上は、IFRSに基づいて作成された海外子会社の財務諸表をそのまま連結合算することが認められている(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」)。そのため、多くの会社、特に世界中に子会社を持っているような会社では、すべての海外子会社の財務諸表を統一的にIFRSに基づくこととしている。

- ③ 日本親会社が連結財務諸表を作成していないケース

IFRS は海外でも日本でも、上場会社等の連結財務諸表に対してのみ適用されるものである。したがって、親会社が連結財務諸表を作成していない多くの在越日系企業は、IFRS に基づく財務諸表を作成する必要はない。

3. IFRS と VAS の主な相違点

現在の VAS はベトナムの会計慣行に配慮しつつ IFIRS をベースとして作成されている。そのため基本的に両者は類似している。ただし、金融商品会計、退職給付会計、減損会計、資産除去債務等については、いまだ未整備となっている。下記が両者の主な差異である

項目	IFRS	VAS
財務諸表 IAS1,VAS21		
財務諸表の構成	<ul style="list-style-type: none"> ・財政状態計算書 ・包括利益計算書 ・CF 計算書 ・持分変動計算書 ・会計方針および注記 	<ul style="list-style-type: none"> ・貸借対照表 ・損益計算書 ・CF 計算書 ・注記付属明細表
財務諸表の表示	特に規定はなし。経営者が自由に決められる。	勘定科目、勘定コード、財務諸表様式が詳細に会計基準で定められている。 (Decision No.15/2006/QDBTC)
棚卸資産 IAS2,VAS2		
払出単価の計算	<ul style="list-style-type: none"> ・個別法 ・先入先出法 ・総平均法・移動平均 ※後入先出法は認められない 	IFRS と類似 ただし後入先出法も認められる。

期末評価方法	・低価法(戻入あり)	IFRS と類似
有形固定資産 IAS16,VAS3		
取得価額	<ul style="list-style-type: none"> ・購入価額 ・直接付随費用 ・資産除去債務 ・借入費用 	資産除去債務は含まない。また借入費用も原則費用処理。
認識要件	<ul style="list-style-type: none"> ・将来経済的便益をもたらすこと ・信頼できる価額を測定できること 	<p>左記の要件に加えて、以下の2つの条件を満たす必要がある。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・耐用年数1年以上 ・1,000 万ドン以上 <p>上記2つの要件を満たさない場合は長期前払費用または費用として処理される。</p>
借入費用	固定資産取得・建設を原因とする借入金の利息は取得原価に算入する。	原則、発生時に費用処理。ただし、固定資産の取得と結び付けられる場合は資産化も可。
取得後の評価方法	取得価額または再評価	取得価額
減損	回収可能価額が資産の帳簿価額を上回る場合に損失を計上する。(IAS36)	認められない。
土地	有形固定資産に計上する。	土地は国のものであるため、土地利用権を前払・長期前払費用(無形固定資産)として計上し、最大 50 年間で費用化する。
無形固定資産 IAS38,VAS4		
認識要件	有形固定資産と同様	
取得後評価方法		
事業開始前の費用	発生時の費用とする。	IFRS に類似 ただし、設立費用、事業開始前の従業員訓練費、研究段階費用、事務所移転費用は、3年に渡って費用配分することもできる。
償却年数	取締役会で決定された耐用年数による。	IFRS とほぼ同じだが、最大 20 年間。
収益認識 IAS18,VAS14		
収益認識	いくつか要件はあるが、リスクと経済価値ならびに支配が移転し、かつ信頼性をもって収益を測定できる場合に、収益を計上する。	IFRS に類似
工事契約 IAS7,VAS15		
収益認識基準	原則: 工事進行基準 ただし、工事契約の成果を信頼性をもって見積もることができない場合は工事原価回収基準による。	IFRS に類似

	※工事完成基準は認められない	
工事契約から損失が見込まれる場合	工事契約原価が工事契約収益を超える可能性が高い場合には損失を計上する。	記載なし
キャッシュフロー計算書の表示 IAS7,VAS24		
受取利息、受取金	営業活動または投資活動	投資活動
支払利息	営業活動、投資活動、財政活動のいずれか	営業活動
配当金の支払い	営業活動または財務活動	財務活動
連結財務諸表 IAS27,VAS25		
連結の範囲	支配概念による。 また、現在行使または転換可能な潜在的議決権も考慮する。	IFRS に類似 ただし、潜在的議決権については記載されていない。
連結範囲からの除外	実質支配する全ての子会社を連結範囲とする。	下記会社については例外的に連結範囲から除外できる。 ・支配が一時的であると認められる会社 ・長期間に渡って子会社の活動(親会社への送金)が制限される場合
少数株主持分	株主資本に表示する。(親会社持分とは区別される)	負債、資本と区別して表示する。
関連会社に対する投資 IAS28,VAS7		
個別財務諸表での取扱	以下いずれかにより処理する。 ・取得原価で計上 ・IAS39(金融商品会計基準)に基づく処理	取得原価
連結財務諸表を作成しない場合の取扱	持分法による	取得原価による
その他		
為替差額、	発生期間に為替差損益として処理する。(IAS21)	IFRS と類似 ただし、工事建設にかかる債権債務から生じる為替差額については、工事が完成するまで資本の部に累積計上し、工事完成・稼働後、損益に配分する。(VAS10)
従業員給付	発生給付評価方式を使用して退職給付債務を決定し、年金資産を公正価値で評価する。 (IAS19)	未導入 退職金規定に従い要支給額を引当計上する。
投資固定資産 取得後の評価方法	取得価額または再評価額 (IAS40)	取得価額 (VAS5)
金融商品会計	あり (IAS39)	未導入、 ただし、Circular No210/2009/TT-BTC

		により全ての会社は IFRS を準用する。
リース	リースの分類やファイナンス・リースおよびオペレーティングリースの分類およびそれぞれの会計処理について、重要な点でほぼ類似している。(IAS17.VAS6)	

4. 実務上の対応

IFRS に基づいて財務諸表を作成する会社にとって実務上重要な対応を、(1)基準間の組み替え作業と、(2)全般的な対応に分けて説明する。

(1) 基準間の組み替え作業

VAS から IFRS への組み替えをする際には、上記記載のような基準間差異比較表に基づき両基準の会計上の差異を把握し、その上で会社の取引の経済的実態を分析し、修正項目を洗い出す必要がある。なお、当該差異内容を正確に把握するには VAS、IFRS 双方に精通する必要があるが、実務上、不明確な点も多いことから多くの会社がこの部分については専門家の力を借りているのが現状である。

なお、組み替え作業の負担を減らすためには、グループで統一した会計方針を作成するなどして、可能な限り両者の処理を統一し、差異項目を最小限にすることが重要となる。

(2) 全般的な対応

① 決算期変更

IFRS においては、子会社を連結する際、実務上不可能な場合を除き、親会社と子会社の決算日を統一しなければならない。そのため、日本親会社が IFRS に基づき連結財務諸表を作成する場合は、ベトナム子会社の決算期(12月)を親会社の決算期(3月)へ変更する必要がある。

② 決算早期化

決算期を親子会社で統一すると、それに伴い決算の早期化が求められる。つまり、それまでは親会社の決算まで3カ月間の時間的猶予があったが、決算期が統一されることになると、子会社は親会社が設定する日(決算日後2週間程度が多い)までに決算を締め、連結パッケージを提出する必要性が生じるためである。

③ グループ共通の経理規定・会計処理マニュアルの作成

IFRS を適用するとグループ内の会計基準は IFRS がベースとなる。しかし原則主義の IFRS では多くの解釈、判断が会社に求められる。したがって、グループ内で統一した会計処理を実施するために基準となる共通の経理規定・会計処理マニュアルが必要となる。

④ 先行事例研究

EU では 2005 年より欧州域内の上場会社に IFRS を強制適用しており、また、日本においても 2010 年 3 月 31 日以後に終了する会計年度から特定の要件を満たす上場会社等に早期適用が認められ、実際に 1 社が実施した。こうした貴重な先行事例を研究し、自社対応に生かすことは重要である。

5. おわりに

IFRS は欧米の先進諸国が中心となって 30 年以上をかけて開発されてきたものであり、その歴史は長い。一方、ベトナムの企業会計は欧米先進国のように歴史は長くなく、企業会計の概念が導入されたのが 1986 年のドイモイ政策後であり、現在の VAS が作成され、体系化されたのも 2000 年から 2006 年の間と最近のことである。そのため、IFRS が開発された背景や想定された会計インフラとベトナムの現状が大きく異なることから、実務では IFRS および IFRS をベースとした VAS を適用する際に困難に直面することが多い。

今後、ベトナム市場経済の成長およびベトナムの人々の会計への理解の浸透に伴い、ベトナム会計も欧米のように成熟していくことが期待される。

参考文献

- 1) 「完全比較 国際会計基準と日本基準」 新日本有限責任監査法人(著)