

注：本資料は Deloitte の IFRS Global Office が作成し、有限責任監査法人トーマツが翻訳したものです。
この日本語版は、読者のご理解の参考までに作成したものであり、原文については英語版ニュースレターをご参照下さい。

IFRS in Focus

IASB が、子会社、共同支配企業および関連会社に対する相場価格のある投資の会計単位および公正価値測定について明確化する修正を提案

目次

- ・ **なぜ修正が提案されたのか？**
- ・ **提案された修正は何か？**
- ・ **発効日、移行措置およびコメント期間**

要点

- ・ 本修正案は、子会社、共同支配企業および関連会社に対する投資の会計単位が投資全体であることを明確にしている。しかし、投資が活発な市場において相場価格がある金融商品(すなわち、レベル 1 の投資)から構成されている場合、その投資の公正価値測定は、調整なしの相場価格(すなわち、 $P \times Q$)に基づく。同様に、本 ED は、活発な市場における相場価格のある企業に対応する資金生成単位の回収可能価額を算定する際に、処分コスト控除後の公正価値は、調整なしの相場価格(すなわち、 $P \times Q$)に基づくべきことを提案している。
- ・ 本 ED はまた、IFRS 第 13 号に設例を追加し、IFRS 第 13 号 48 項のポートフォリオの例外を、レベル 1 の金融資産および金融負債の正味のリスク・エクスポージャーに適用する際に、正味のリスク・エクスポージャーの公正価値測定は、金融商品の正味の数量と、対応するレベル 1 の価格との積に基づくことを説明することを提案している。
- ・ 本提案に関するコメントは、2015 年 1 月 16 日が期限である。

本 IFRS in Focus は、国際会計基準審議会 (IASB) によって最近公表された公開草案 ED/2014/4 (ED) に示された、IFRS 第 10 号「連結財務諸表」、IFRS 第 12 号「他の企業への関与の開示」、IAS 第 27 号「個別財務諸表」、IAS 第 28 号「関連会社および共同支配企業に対する投資」、IAS 第 36 号「資産の減損」および IFRS 第 13 号「公正価値測定」の修正案を要約している。

なぜ修正が提案されたのか？

IASB は、子会社、共同支配企業および関連会社に対する相場価格のある投資が、IFRS 第 9 号「金融商品」に従って公正価値で測定される際の、測定の要求事項についての質問を受領した。質問は、(他の基準に従って決定された会計単位とともに) IFRS 第 9 号が投資の測定基礎だけを参照しているのか、または IFRS 第 9 号がこれらの投資の会計単位を(投資を構成する個々の金融商品であると)決定するのかどうかに関心がある。

IASB はまた、活発な市場において相場価格がある投資のレベル 1 のインプットと、減損テストにおける投資の処分コスト控除後の公正価値の測定との相互関係の明確化についての要望書を受領した。

詳細は下記ウェブサイト参照

www.iasplus.com

www.deloitte.com

www.tohmatsu.com

IASB はこれらの懸念を認識し、したがって、会計単位は投資全体であることを明確化するために公開草案 ED/2014/4 を提案している。しかし、子会社、共同支配企業および関連会社に対する投資を測定する際に、基礎となる個々の金融商品がレベル 1 の価格を有する場合、その公正価値は調整なしで個々の相場価格に基づいて算定される。同様の規準が、減損テストに係る資金生成単位の公正価値測定にも適用される。

見解

IASB は、企業の投資先との関係の性質(すなわち、支配または影響力のレベル)が、IFRS 第 10 号、IAS 第 27 号および IAS 第 28 号の適用範囲に含まれる投資に関連する特性であるということに基づいて、子会社、共同支配企業および関連会社に対する投資の会計単位は投資全体であると決定した。IFRS 第 13 号を開発するにあたり、IASB の意図は、レベル 1 のインプットを優先することであった。しかし、IASB は、これらのレベル 1 のインプットが、測定された資産の会計単位(すなわち、投資全体)に対応しない場合でも、レベル 1 のインプットが優先されるべきであることを、IFRS 第 13 号が明確に規定していないことを認識した。

さらに、IASB は、IFRS 第 13 号 48 項におけるポートフォリオの例外において、相場価格のある金融資産および金融負債から生じる市場リスクに対する正味エクスポージャーを、どのように測定するかについての異なる見解を検討することも要請された。この要請に対して、IASB は、IFRS 第 13 号に設例を追加することを提案している。

提案された修正は何か？

子会社、共同支配企業および関連会社に対する相場価格のある投資の公正価値測定を明確化するための修正案は、以下に要約される。

IFRS 第 10 号「連結財務諸表」

IFRS 第 10 号は、投資企業が子会社に対する投資を公正価値で測定することを要求している。子会社に活発な市場における相場価格がある場合、本修正案は、その公正価値は、調整なしで個々の相場価格に基づいて算定されるべきことを規定している。

IFRS 第 12 号「他の企業への関与の開示」

企業は、持分法を使用して測定される、それぞれの重要性のある共同支配企業および関連会社における公正価値を開示することを要求される。修正案は、活発な市場で相場価格がある共同支配企業または関連会社に対する投資の公正価値は、調整なしで当該相場価格に基づくことを定義する。

IFRS 第 13 号「公正価値測定」

修正案は、市場リスクがほぼ同一であるレベル 1 の金融商品に対する、ポートフォリオの例外の適用についての設例を追加する。

見解

IASB は、第 48 項におけるポートフォリオの例外がレベル 1 の金融商品に適用されることを明確化するために、IFRS 第 13 号を修正する必要はないと結論づけた。しかし、実務において異なる見解が存在することを考慮して、IASB は設例を追加することを提案している。

IAS 第 27 号「個別財務諸表」

IAS 第 27 号は、個別財務諸表において、子会社、共同支配企業および関連会社に対する投資を公正価値で測定することを認めている。これらの投資が、活発な市場における相場価格がある場合、本修正案は、その公正価値は、調整なしで当該相場価格に基づいて算定されるべきことを規定する。

IAS 第 28 号「関連会社および共同支配企業に対する投資」

一定の企業（ベンチャー・キャピタル企業、ミューチュアル・ファンド、ユニット・トラストおよび類似の企業（投資連動保険ファンドを含む））は、当該関連会社および共同支配企業に対する投資を、公正価値で測定することを選択できる。活発な市場において相場価格のある投資について、本修正案は、その公正価値は、調整なしで当該相場価格に基づくことを規定する。

IAS 第 36 号「資産の減損」

資金生成単位（CGU）の回収可能価額は、その使用価値と処分コスト控除後の公正価値のいずれか高い金額と定義される。本修正案は、回収可能価額が、処分コスト控除後の公正価値に基づいて算定される CGU に影響を与える。

活発な市場における相場価格がある子会社、共同支配企業および関連会社に対する投資の処分コスト控除後の公正価値を測定する際に、企業は、調整なしで当該相場価格に基づいてその公正価値を算定することが要求される。

発効日、移行措置およびコメント期間

本 ED は、発効日を特定していない。IASB は、本 ED に対して受領したコメントの検討の一環として発効日を決定する予定である。

相場価格のある投資に関連する修正案は、本修正案を適用した年度の期首から適用し、従前の帳簿価額と本修正案を最初に適用した期間の期首時点における相場価格に基づいた帳簿価額の差額について、期首時点の資本を修正する。事後的な変動は、純損益に認識する。企業はまた、修正が適用される報告期間における修正案の影響額を開示することを要求される。

処分コスト控除後の公正価値における CGU の測定に関連する修正案は、将来に向かって適用される。さらに、本 ED は、本修正案を最初に適用する期間において、減損損失または減損損失の戻入れが発生する企業は、該当がある場合、当該減損損失の金額への影響（もし修正案が適用されていたら、直前期に認識されていたであろう金額）を開示すべきことを提案している。

本 ED は、すべての修正案を同時に 1 つのパッケージとして適用する条件で、早期適用を認めることを提案している。

見解

IASB は、修正案が測定基礎の変更を示すのではなく、どのように公正価値が算定されるかについての変更を示すことを結論付けた。したがって、IASB は、遡及適用を要求しないことを決定した。

本 ED に関するコメントは、2015 年 1 月 16 日が期限である。

トーマツグループは日本におけるデロイト トウシュ トーマツ リミテッド(英国の法令に基づく保証有限責任会社)のメンバーファームおよびそれらの関係会社(有限責任監査法人トーマツ、デロイト トーマツ コンサルティング株式会社、デロイト トーマツ ファイナンシャルアドバイザー株式会社および税理士法人トーマツを含む)の総称です。トーマツグループは日本で最大級のビジネスプロフェッショナルグループのひとつであり、各社がそれぞれの適用法令に従い、監査、税務、コンサルティング、ファイナンシャルアドバイザー等を提供しています。また、国内約 40 都市に約 7,600 名の専門家(公認会計士、税理士、コンサルタントなど)を擁し、多国籍企業や主要な日本企業をクライアントとしています。詳細はトーマツグループ Web サイト (www.tohmatsu.com)をご覧ください。

Deloitte(デロイト)は、監査、税務、コンサルティングおよびファイナンシャル アドバイザーサービスを、さまざまな業種にわたる上場・非上場のクライアントに提供しています。全世界 150 を超える国・地域のメンバーファームのネットワークを通じ、デロイトは、高度に複合化されたビジネスに取り組むクライアントに向けて、深い洞察に基づき、世界最高水準の陣容をもって高品質なサービスを提供しています。デロイトの約 200,000 名を超える人材は、“standard of excellence”となることを目指しています。

Deloitte(デロイト)とは、英国の法令に基づく保証有限責任会社であるデロイト トウシュ トーマツ リミテッド(“DTTL”)ならびにそのネットワーク組織を構成するメンバーファームおよびその関係会社のひとつまたは複数指します。DTTLおよび各メンバーファームはそれぞれ法的に独立した別個の組織体です。DTTL(または“Deloitte Global”)はクライアントへのサービス提供を行いません。DTTL およびそのメンバーファームについての詳細は www.tohmatsu.com/deloitte/ をご覧ください。

本資料は皆様への情報提供として一般的な情報を掲載するのみであり、その性質上、特定の個人や事業体に具体的に適用される個別の事情に対応するものではありません。また、本資料の作成または発行後に、関連する制度その他の適用の前提となる状況について、変動を生じる可能性もあります。個別の事案に適用するためには、当該時点で有効とされる内容により結論等を異にする可能性があることをご留意いただき、本資料の記載のみに依拠して意思決定・行動をされることなく、適用に関する具体的事案をもとに適切な専門家にご相談ください。