

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

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。

## トーマツ IFRSセンター・オブ・エクセレンス

### 要点

- 本EDは、子会社、共同支配企業及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の金融資産及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ED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「関連会社及び共同支配企業に対する投資」、IAS第36号「資産の減損」及び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、共同支配企業及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、又は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焦点を当てている。

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。

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本EDを提案している。しかし、子会社、共同支配企業及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、支配又は影響力のレベル）が、IFRS第10号、IAS第27号及び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、共同支配企業及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及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、共同支配企業及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を、以下のとおり要約する。

### 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ED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及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。本EDは、活発な市場で相場価格がある共同支配企業又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、共同支配企業及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ED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「関連会社及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・トラスト及び類

似の企業（投資連動保険ファンドを含む）は、当該関連会社及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ED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ED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、共同支配企業及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、移行措置及びコメント期間

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EDを適用した年度の期首から適用し、従前の帳簿価額と本ED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、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も要求される。

処分コスト控除後の公正価値による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を最初に適用する期間において、減損損失又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）を開示する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。

以上