

IASBが、投資者とその共同支配企業又は関連会社の間での資産の売却又は拠出を取扱うIFRS第10号及びIAS第28号（2011年）の修正を公表

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

本IFRS in Focusは、投資者とその共同支配企業又は関連会社の間での資産の売却又は拠出に関するIFRS第10号「連結財務諸表」及びIAS第28号「関連会社及び共同支配企業に対する投資」に基づく会計処理の最近の修正を要約している。

要点

- 関連会社又は共同支配企業が関与する取引については、利得又は損失の認識の範囲は、売却又は拠出された資産が事業を構成するか否かによって異なる。
- 以下のいずれかの場合、取引によって生じる利得又は損失の全額が認識される。
 - － 企業が、事業を構成する資産を共同支配企業又は関連会社に売却又は拠出する。
 - － 企業が、事業を含む子会社に対する支配を喪失するが、共同支配又は重要な影響力は保持する。
- 反対に、以下のいずれかの場合、取引によって生じる利得又は損失は、共同支配企業又は関連会社に対する関連のない投資者の持分の範囲でのみ認識される（すなわち、利得又は損失のうち当該企業の持分は消去される）。
 - － 企業が、事業を構成しない資産を共同支配企業又は関連会社に売却又は拠出する。
 - － 企業が、関連会社又は共同支配企業が関与する取引において、事業を含まない子会社に対する支配を喪失するが、共同支配又は重要な影響力は保持する。
- IFRS第10号及びIAS第28号（2011年）の修正は、2016年1月1日以後開始する事業年度から、将来に向かって適用される。早期適用は認められる。

なぜ本修正が公表されたのか？

本修正は、IAS第28号（2011年）とIFRS第10号の要求事項の間での矛盾に対応するものである。IAS第28号（2011年）では、共同支配企業又は関連会社の資本持分との交換による共同支配企業又は関連会社への非貨幣性資産の売却又は拠出から生じる利得又は損失は、共同支配企業又は関連会社に対する関連のない投資者の持分の範囲に制限される。反対に、IFRS第10号は、子会社の共同支配企業又は関連会社への売却又は拠出を含む子会社に対する支配の喪失について、利得又は損失の全額の認識を要求している。

この矛盾に対応するために、IASBは、IFRS第10号及びIAS第28号（2011年）の修正を公表した。

本修正によって導入された変更は何か？

本修正は、共同支配企業又は関連会社に資産を売却又は拠出する場合、又は共同支配企業又は関連会社が関与する取引において支配を喪失するが共同支配又は重要な影響力は維持する場合における、利得又は損失の認識の範囲は、当該資産又は子会社が、IFRS第3号「企業結合」の定義に従って事業を構成するか否かによって異なることを規定している。資産又は子会社が事業を構成する場合には利得又は損失の全額が認識され、資産又は子会社が事業を構成しない場合には利得又は損失のうち企業の持分については消去される。

IFRS第10号「連結財務諸表」への修正

IFRS第10号への修正は、子会社に対する支配の喪失時に利得又は損失の全額を認識する一般的な要求事項に対する例外を導入するものである。

その例外は、IFRS第3号に定義される事業を含まない子会社に対する支配の喪失で、その支配の喪失が、持分法を使用して会計処理される関連会社又は共同支配企業が関与する取引の結果として生じる場合に適用される。

そのような取引の結果としての利得又は損失は、取引の相手方である関連会社又は共同支配企業に対する関連のない投資者の持分の範囲でのみ、親会社の純損益に認識される。過去にその他の包括利益に認識され、そのような取引の結果として支配を喪失した時点で純損益に振り替えられる金額についても、同じ要求事項が適用される。

さらに、親会社が旧子会社に対する投資を保持しており、旧子会社が持分法によって会計処理される関連会社又は共同支配企業となる場合、保持される投資を公正価値で再測定する結果としての利得又は損失は、当該新たな関連会社又は共同支配事業に対する関連のない投資者の持分の範囲でのみ純損益に認識される。

見解

利得又は損失を関連のない投資者の持分の範囲までに制限する要求事項は、親会社が持分法によって会計処理される関連会社又は共同支配企業となる旧子会社に対する投資を保持する場合であっても、第三者との取引には適用されない。

旧子会社が事業を含む場合の取引についての会計上の要求事項は変更されていない（すなわち、事業を含む子会社の売却又は拋出からの利得又は損失は、全額認識される）。

見解

このような基準による取引の区別は、事業の定義をより強調することになる。したがって、企業は、上記のタイプの取引について、IFRS第3号に従って子会社が事業を含んでいるかどうかを慎重に検討することが必要となる。

IAS第28号（2011年）「関連会社及び共同支配企業に対する投資」への修正

「アップストリーム」取引及び「ダウンストリーム」取引から生じる利得及び損失と、そのような利得及び損失の部分的な消去に関するガイダンスは、IFRS第3号に定義される事業を構成しない資産が関与する取引のみに関連するように修正される。

事業を構成する資産が関連する取引については、利得又は損失の全額の認識が企業に要求されることになる。これは、上記のIFRS第10号の修正と整合している。

IAS第28号（2011年）は、売却又は拋出された資産が事業を構成するかどうかを決定するに当たり、企業は、当該売却又は拋出が1つの取引として会計処理されるべき複数の取引に関連しているかどうかを考慮する必要があることも明確にしている。

見解

IAS第28号（2011年）の修正は、「アップストリーム」取引にも適用される。共同支配企業又は関連会社がIFRS第3号の事業の定義を満たす資産を投資者に売却する場合で、投資者がその事業の支配を獲得する場合、当該取引からの利得又は損失の全額が認識される（すなわち、利得又は損失のうち投資者の持分が消去されることはない）。本修正の結果として、事業が関与するアップストリーム取引の投資者の財務諸表における会計処理は、IFRS第3号における段階取得による企業結合のガイダンスと整合することとなる。

新たな要求事項はいつ適用されるか？

本修正は、2016年1月1日以後開始する事業年度に発生した取引より将来に向かって適用される。早期適用は認められる。企業が本修正を早期適用する場合には、その旨を開示しなければならない。

以上