

IASBが共同支配事業に対する持分の取得の会計処理を取扱うIFRS第11号「共同支配の取決め」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、共同支配事業の活動が事業を構成する場合の共同支配事業に対する持分の取得の会計処理に関するガイダンスを示す、IFRS第11号「共同支配の取決め」の最近の修正を要約している。

要点

- 本修正は、共同支配事業の活動が事業を構成する場合に、共同支配事業者は、共同支配事業に対する持分の取得をどのように会計処理すべきかについて取扱っている。修正されたIFRS第11号は、そのような取引をIFRS第3号「企業結合」及び他の基準書における企業結合会計に関する原則を使用して会計処理することを要求している。
- 企業結合についてそれらの基準書で要求される関連性のある情報を開示しなければならない。
- 最も重要な影響として、のれんの認識（移転した対価が識別可能純資産を超過する額がある場合）、及び繰延税金資産及び負債の認識が考えられる。
- 本修正は、共同支配事業に対する持分の取得だけでなく、共同支配事業の形成時における事業の拠出にも適用される。
- IFRS第1号「国際財務報告基準の初度適用」に対する結果的修正も行われた。
- 本修正は、2016年1月1日以後開始する事業年度より、将来に向かって適用され、早期適用は認められる。

なぜ本修正が公表されたのか？

IFRS第11号に従って、共同支配事業者は、関連する資産、負債、収益及び費用に対する自らの持分を認識することによって、共同支配事業に対する持分を認識することが要求される。しかし、IFRS第11号でも、前身の基準書であるIAS第31号「ジョイント・ベンチャーに対する持分」でも、共同支配事業の活動が事業を構成する場合の共同支配事業に対する持分の取得についての共同支配事業者の会計処理に関するガイダンスは示されていない。ある企業は企業結合会計の原則を適用する一方で、他の企業は取得にかかる総コストに関連する共同支配事業の資産及び負債の公正価値に基づいて配分するという、実務の著しい不統一が生じていた。

これにより、例えば、純資産の公正価値に追加して支払ったプレミアムは、場合によってはのれんとして認識されたり、識別可能資産に配分されたりして

いた。IFRS第11号にガイダンスがない結果として、こうした不統一が継続することをIASBは懸念した。その結果、IASBは、IFRS第11号を共同支配事業に対する持分の取得を取扱うように修正した。

本修正の範囲は？

本修正は、共同支配事業の活動が事業（IFRS第3号「企業結合」で定義）を構成する場合の共同支配事業に対する持分の取得に適用される。本修正は、共同支配事業に対する持分の当初の取得にも追加取得にも適用される。

本修正は、事業が共同支配事業に拠出される場合には、共同支配事業の形成時における持分の取得にも適用される。しかし、本修正は、既存の事業がない場合（すなわち、共同支配事業の形成時に既存の事業が全く拠出されず、共同支配事業の形成が事業の形成と同時に進行される場合）には適用されない。

本修正は、取引の前後で共通支配下にあり、当該支配が一時的でない当事者間での共同支配事業に対する持分の取得には適用されない。

見解

本修正の範囲は限定されており、共同支配事業に対する持分が取得される多くの一般的な取引（例えば、共同支配事業の形成時に、事業ではなく資産を共同支配事業に拠出する取引）に関するガイダンスは提供していない。

本修正によって導入された変更は何か？

IFRS第11号の修正は、共同支配事業の活動が事業を構成する場合の共同支配事業に対する持分の取得の会計処理に、IFRS第3号及び他の基準書における企業結合会計についての関連性のある原則を適用することを要求している。したがって、共同支配事業に対する持分の取得に関連して、共同支配事業者は、以下のことが要求される。

- (i) 識別可能な資産及び負債を公正価値で測定する（IFRS第3号及び他の基準書における例外を除く）
- (ii) 取得関連コストを費用として認識する（負債証券又は持分証券の発行コストを除く）
- (iii) 繰延税金資産及び繰延税金負債を認識する（のれんの当初認識から生じる繰延税金負債を除く）
- (iv) 移転した対価が識別可能純資産の取得日における金額を超過する額について、のれんを認識する
- (v) のれんが配分された資金生成単位について、少なくとも毎年減損テストを実施する

共同支配事業者はまた、企業結合についてIFRS第3号及び他の基準書によって要求される関連性のある情報の開示も要求される。

企業が共同支配事業に対する追加の持分を取得する場合、従前に保有していた持分は再測定されない。

過去の企業結合に関する免除が、共同支配事業の活動が事業を構成する共同支配事業に対する持分の過去の取得にも適用されるように、IFRS第1号「国際財務報告基準の初度適用」も修正された。

新しい要求事項はいつ適用されるか？

IFRS第11号の修正は、2016年1月1日以後開始する事業年度より、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。

見解

IFRS第11号の修正は、将来に向かって（すなわち、本修正が適用される最初の期間の期首より）適用される。したがって、比較期間における共同支配事業に対する持分の取得を修正再表示することは禁止される。

IFRS第1号に対する結果的修正は、2016年1月1日以後開始する事業年度より適用される。IFRS第11号の修正を早期適用する場合には、IFRS第1号の修正もまた早期適用しなければならない。

以上