

【IFRS 基礎講座】

IFRS第5号

売却目的で保有する非流動資産 及び非継続事業

IFRS基礎講座 IFRS第5号「売却目的で保有する非流動資産及び非継続事業」のモジュールを始めます。

Contents

Part 1

- ◆ 売却目的で保有する非流動資産及び非継続事業とは？
- ◆ 売却目的で保有する非流動資産への分類
- ◆ 売却目的保有に分類された非流動資産の測定
- ◆ 非継続事業への分類

Part 2

- ◆ 売却目的で保有する非流動資産の表示及び開示
- ◆ 非継続事業の表示及び開示

パート1では、売却目的で保有する非流動資産への分類及び測定と、非継続事業への分類について解説します。

パート2では、売却目的で保有する非流動資産及び非継続事業に係る表示及び開示について解説します。



【IFRS 基礎講座】 売却目的で保有する非流動資産 及び非継続事業

Part 1

基礎講座シリーズは、一般的な参考情報の提供のみを目的とし、IFRSの規定のうち一般的に重要と考えられるものを抜粋して作成しています。

IFRSの適用にあたっては基準書の原文をご参照ください。また、個別の事象に関するアドバイスが必要な場合は、適切な専門家にご相談ください。

売却目的で保有する非流動資産及び非継続事業とは？

売却目的で保有する非流動資産

通常なら流動資産の定義を満たさない資産であるが、現在は企業が売却目的で保有しているもの



財政状態計算書
測定・表示・開示

非継続事業

すでに処分されたか、または売却目的に分類される企業の構成単位で、独立の主要な事業分野や計画等に該当するもの



包括利益計算書
表示・開示

財務諸表上、通常非流動資産や継続事業による損益と区分して表示または注記による開示をすることで、投資家のために有用な情報を提供することが可能

IFRS第5号は、売却目的で保有する非流動資産及び非継続事業に関する特別な取扱いを定めています。

なお、非流動資産を所有者に分配することを確約している場合、例えば、株式会社が株主に分配することを確約している場合も、売却目的で保有する非流動資産と同様の取扱いとなります。

売却目的で保有する非流動資産とは、通常なら流動資産の定義を満たさない資産であるが、現在は企業が売却目的で保有しているものをいい、例えば、売却目的で保有する工場や建物が挙げられます。

非流動資産の帳簿価額が、継続的な使用ではなく、主として売却取引により回収される場合、当該非流動資産を売却目的保有に分類したうえで一定の測定、表示及び開示が要求されます。

非継続事業とは、すでに処分されたか、または売却目的に分類される企業の構成単位で、独立の主要な事業分野や計画等に該当するものをいいます。

包括利益計算書においては、一定の表示または注記による開示が要求されます。

これらを財務諸表上で、通常非流動資産や継続事業による損益と区分して表示または注記による開示をすることで、投資家のために有用な情報を提供することが可能となります。

売却目的で保有する非流動資産への分類①

非流動資産（または処分グループ）の帳簿価額が、継続的な使用ではなく、主として売却目的により回収される場合、当該非流動資産を売却目的保有に分類

処分グループ

単一の取引として処分される資産グループおよびそれらの資産に直接関連し、当該取引で直接移転される負債

売却目的で保有する
非流動資産へ分類



直ちに
売却可能



売却可能性が非常に高い



企業が所有する非流動資産または処分グループの帳簿価額が、継続的な使用ではなく、主として売却目的により回収される場合、当該非流動資産を売却目的保有に分類します。

ここで、処分グループとは、単一の取引として処分される資産グループおよびそれらの資産に直接関連し、当該取引で移転される負債をいいます。

例えば、子会社の売却をする場合に、当該子会社の資産及び負債を売却目的保有の処分グループとして取り扱います。

売却目的で保有する非流動資産へ分類するためには、その資産または処分グループが「直ちに売却可能」な状態にあり、かつ、「売却の可能性が非常に高く」なければなりません。

売却目的で保有する非流動資産への分類②

①直ちに売却可能

通常または慣例的な条件のみに従って、現状のままで直ちに売却可能である

②売却可能性が非常に高い

1. 適切な地位の経営者が当該資産（または処分グループ）の売却計画の実行を確約している
 2. 買手を選定し、売却を完了させるための活発な計画が既に開始されている
 3. 合理的な価額で積極的に売り込まれている
 4. 売却目的保有に分類した日から1年以内に売却が完了する予定であり、計画の大幅な変更や撤回の可能性が低い
- これらをすべて満たす必要がある

KPMG

非流動資産または処分グループが、次の2要件を満たした場合に、売却目的で保有する非流動資産に分類されます。

まず、直ちに売却可能である必要があります。これは、通常または慣例的な条件のみに従って、現状のままで直ちに売却可能である状態をいいます。

次に、売却可能性が非常に高い必要があります。

具体的には、

適切な地位の経営者が、当該資産または処分グループの売却計画の実行を確約している、

買手を選定し、売却を完了させるための活発な計画が既に開始されている、

合理的な価額で積極的に売り込まれている、

そして、売却目的保有に分類した日から1年以内に、売却が完了する予定であり、計画の大幅な変更や撤回の可能性が低い、

の4つが挙げられ、これらをすべて満たす必要があります。

売却目的保有に分類された非流動資産の測定①



- 償却性資産は減価償却を中止
- 関連会社およびジョイント・ベンチャーに対する投資は、持分法の適用を中止

売却目的保有に分類された非流動資産または処分グループは、分類変更の直前において、これまで適用されていたIFRSに従って、帳簿価額を測定します。

そのうえで、帳簿価額と売却コスト控除後の公正価値を比較し、いずれか低い方で測定します。

公正価値の方が低い場合は、帳簿価額との差額を減損損失として認識します。

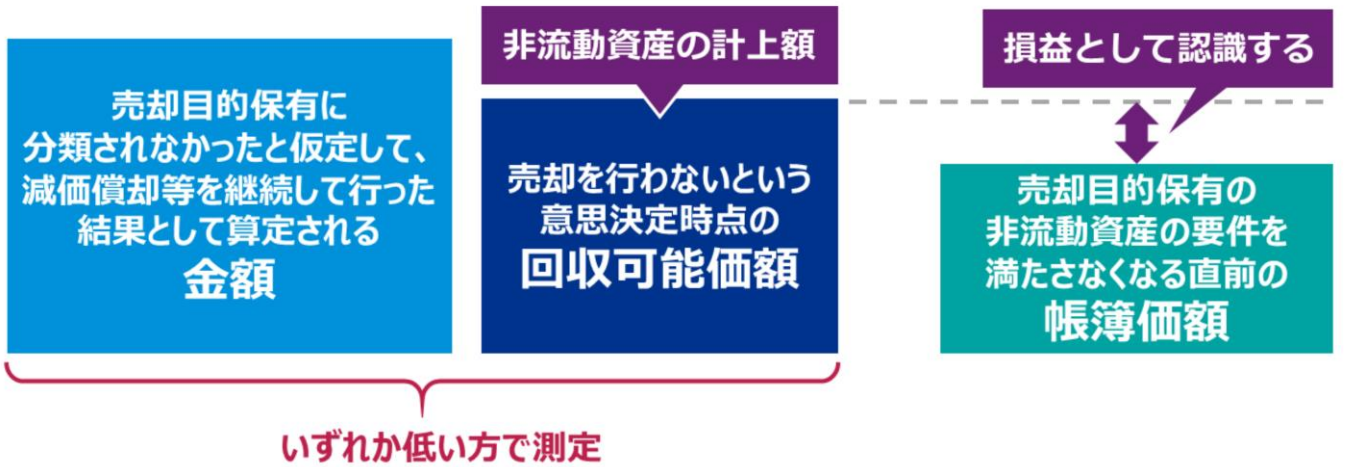
固定資産等の減価償却を行う償却性資産であれば、減価償却を中止します。

また、関連会社およびジョイント・ベンチャーに対する投資は、持分法の適用を中止します。

売却目的保有に分類された非流動資産の測定②

事後的な計画変更により、過去に売却目的保有に分類された非流動資産がその要件を満たさなくなった場合

売却保有目的への分類を中止



KPMG

事後的な計画変更により、過去に売却目的保有に分類された非流動資産が、その要件を満たさなくなった場合、売却保有目的への分類を中止しなければなりません。

当該非流動資産については、非流動資産が売却目的保有に分類されなかったと仮定して、減価償却等を継続して行った結果として算定される金額と、売却を行わないという意思決定を行った時点の回収可能価額のいずれか低い金額で測定を行います。

例えば、図のように、売却目的保有に分類されなかったと仮定して、減価償却等を継続して行った結果として算定される金額より、売却を行わないという意思決定を行った時点の回収可能価額が低ければ、意思決定時点の回収可能価額が財政状態計算書における当該非流動資産の計上額となります。

また、その金額と、売却目的保有の非流動資産の要件を満たさなくなる直前の帳簿価額との差額は、損益として認識します。

売却目的保有に分類された非流動資産の測定③

IFRS第5号の測定規定が適用されない項目

繰延税金資産

公正価値モデルが適用される
投資不動産

従業員給付により生じる資産

売却コスト控除後の公正価値で
測定される生物資産及び農産物

金融商品

保険契約上の権利

- これらの項目については、売却目的保有に分類された後も引き続き、それぞれに関連するIFRSに従って帳簿価額を測定
- これらの項目の表示および開示については、IFRS第5号を適用

KPMG

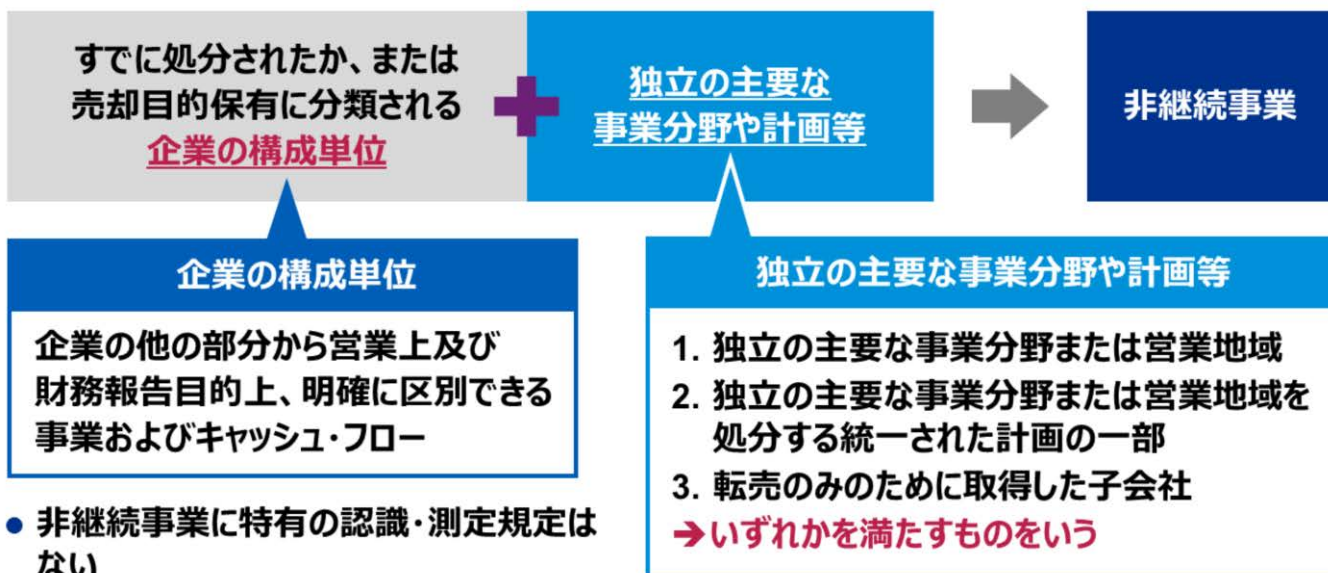
売却目的保有に分類された非流動資産または処分グループに含まれる資産及び負債については、前述のようなIFRS第5号の測定規定が適用されない項目があります。それらの項目としては、次のとおりです。

- ・繰延税金資産
- ・従業員給付により生じる資産
- ・金融商品
- ・公正価値モデルが適用される投資不動産
- ・売却コスト控除後の公正価値で測定される生物資産及び農産物
- ・保険契約上の権利

これらの項目については、売却目的保有に分類された後も、引き続き、それぞれに関連するIFRSに従って帳簿価額を測定します。

なお、これらの項目の表示および開示については、IFRS第5号を適用します。

非継続事業への分類



次に、非継続事業について解説します。

企業が所有する非流動資産または処分グループが、すでに処分されたか、または売却目的保有に分類される企業の構成単位で、独立の主要な事業分野や計画等に該当する場合に、非継続事業に分類します。

ここで、企業の構成単位とは、企業の他の部分から営業上及び財務報告目的上、明確に区別できる事業およびキャッシュ・フローをいいます。

また、独立の主要な事業分野や計画等とは、

独立の主要な事業分野または営業地域、

独立の主要な事業分野または営業地域を処分する統一された計画の一部、

転売のみのために取得した子会社、

のいずれかを満たすものをいいます。

また、非継続事業に特有の認識・測定規定はなく、他のIFRSの一般的な規程に従い、引き続き、認識及び測定を行います。



【IFRS 基礎講座】 売却目的で保有する非流動資産 及び非継続事業

Part 2

基礎講座シリーズは、一般的な参考情報の提供のみを目的とし、IFRSの規定のうち一般的に重要と考えられるものを抜粋して作成しています。

IFRSの適用にあたっては基準書の原文をご参照ください。また、個別の事象に関するアドバイスが必要な場合は、適切な専門家にご相談ください。

売却目的で保有する非流動資産の表示及び開示

売却目的で保有する非流動資産または処分グループに含まれる資産及び負債

- 他の資産または負債から区分して主要な項目ごとに区分表示、または他の項目から区分表示したうえで主要な項目を注記として開示
- 処分グループに含まれる資産と負債を相殺して純額表示することは認められない
- 過年度の比較情報を修正再表示することは禁止

財政状態計算書	
現預金	買掛金
棚卸資産	借入金
売却目的保有の資産	引当金
有形資産	売却目的保有の負債
無形資産	その他の非流動負債
繰延税金資産	繰延税金負債

次に、表示及び開示について説明します。

売却目的で保有する非流動資産または処分グループに含まれる資産及び負債は、財政状態計算書において、他の資産または負債から区分して、主要な項目ごとに区分表示、または他の項目から区分表示したうえで、主要な項目を注記として開示します。

処分グループに含まれる資産と負債を相殺して、純額表示することは認められません。

また、例えば、売却目的から通常の使用に、保有目的が変更された場合でも、過年度の比較情報を修正再表示することは禁止されています。

非継続事業の表示及び開示

事業活動に係る当期純利益

売却コスト控除後の公正価値で測定または処分したことにより、認識した税引き後の利得・損失

- 非継続事業から生じるキャッシュ・フローは、キャッシュ・フロー計算書本体または注記により開示
- 過年度の比較情報を修正再表示することが要求されている

包括利益計算書（抜粋）

継続事業
営業利益
税引前利益
継続事業に係る純利益（損失）
非継続事業
非継続事業に係る収益
非継続事業に係る費用
法人税等調整前当期純利益
法人所得税
非継続事業に係る当期純利益
非継続事業の売却等による損益
法人所得税
非継続事業の売却等による純利益
非継続事業に係る純利益（損失）
当期純利益（損失）

KPMG

非継続事業は、包括利益計算書上、事業活動に係る当期純利益と、事業を構成する資産または処分グループを売却コスト控除後の公正価値で測定、または処分したことにより、認識した税引き後の利得・損失に分けて集計し、合計額を表示します。

なお、親会社の所有者に帰属する、継続事業及び非継続事業から生じた利益を包括利益計算書に表示または注記により開示する必要があります。

非継続事業から生じるキャッシュ・フローは、営業活動・投資活動・財務活動に区分し、キャッシュフロー計算書本体または注記により開示する必要があります。

これら包括利益計算書及びキャッシュ・フロー計算書における表示は、継続事業から生じる金額と区分して表示します。

また、売却目的保有の非流動資産または処分グループと異なり、報告期間の末日における分類に合わせて、過年度の比較情報を修正再表示することが要求されています。

これで、IFRS基礎講座 IFRS第5号「売却目的で保有する非流動資産及び非継続事業」のモジュールの解説を終わります。

The information contained herein is of a general nature and is not intended to address the circumstances of any particular individual or entity. Although we endeavor to provide accurate and timely information, there can be no guarantee that such information is accurate as of the date it is received or that it will continue to be accurate in the future. No one should act on such information without appropriate professional advice after a thorough examination of the particular situation.

© 2016 KPMG AZSA LLC, a limited liability audit corporation incorporated under the Japanese Certified Public Accountants Law and a member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International Cooperative ("KPMG International"), a Swiss entity. All rights reserved.

The KPMG name and logo are registered trademarks or trademarks of KPMG International.