

IASB、「投資企業：連結の例外規定の適用(IFRS第10号、IFRS第12号及びIAS第28号の改訂)」を公表

国際会計基準審議会(IASB)は2014年12月18日、「投資企業：連結の例外規定の適用(IFRS第10号、IFRS第12号及びIAS第28号の改訂)」を公表した。本改訂は、以下の4つの論点に関する改訂を行っている。

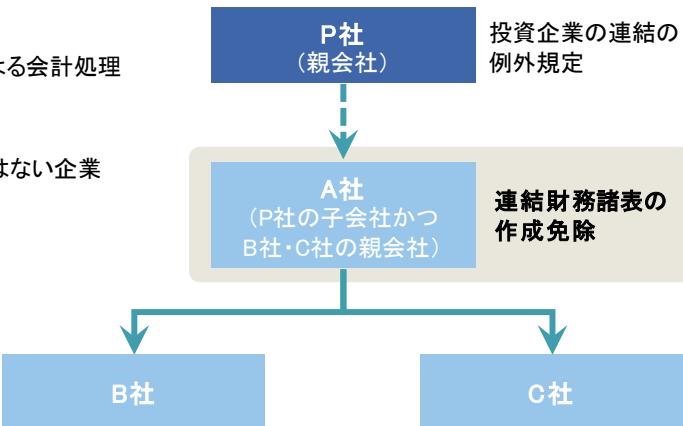
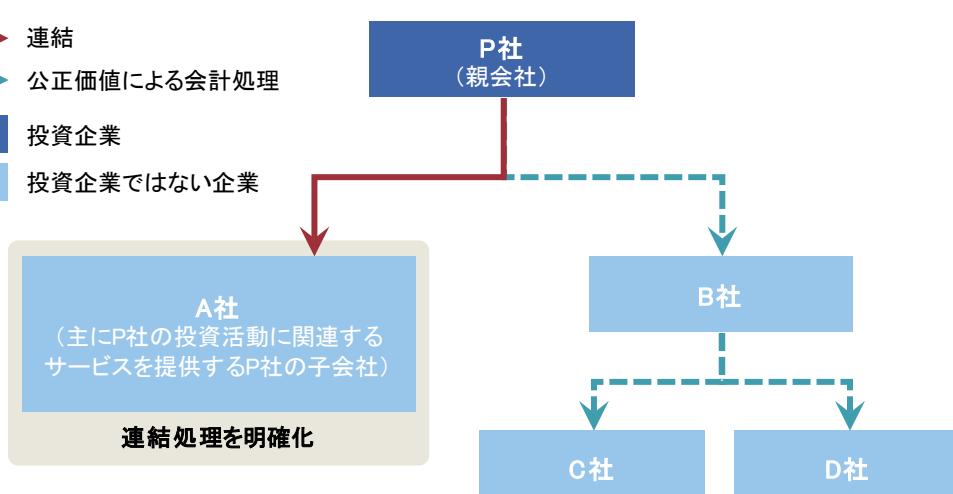
- 投資企業である親会社の子会社が、他の会社の親会社でもある場合の連結財務諸表の作成に関する免除規定の適用
- 親会社の投資活動に関するサービスを提供する子会社の取扱い
- 投資企業ではない投資者による投資企業である投資先に対する持分法の適用
- IFRS第12号「他の企業への関与の開示」の適用範囲

本改訂は、2016年1月1日以降開始する会計年度から適用される。早期適用は認められる。早期適用する場合は、その旨を開示する。



【改訂の内容】

改訂項目	改訂の概要
投資企業である親会社の子会社が、他の会社の親会社でもある場合の、連結財務諸表の作成に関する免除規定の適用	背景 親会社は、IFRS第10号「連結財務諸表」第4項における一定の要件を満たす場合に、連結財務諸表の作成に関する免除規定を適用することができる。その要件の1つが、その親会社よりも上位の親会社が、IFRSに準拠した公表用の連結財務諸表を作成していることである。一方で、親会社が投資企業の要件を満たし、IFRS第10号第31項に従いすべての子会社を公正価値により測定している場合、IAS第27号「個別財務諸表」第8A項により、その親会社が作成する財務諸表は個別財務諸表であるとされている。したがって、投資企業である親会社の子会社が他の会社の親会社である場合、IFRS第10号第4項における連結財務諸表の作成に関する免除規定を適用できるか否かが、明確ではなかった。

改訂項目	改訂の概要
<p>投資企業である親会社の子会社が、他の会社の親会社でもある場合の、連結財務諸表の作成に関する免除規定の適用(続き)</p> <p>→ 投資 → 公正価値による会計処理 ■ 投資企業 ■ 投資企業ではない企業</p>	<p>改訂(続き)</p> <p>本改訂は、IFRS第10号第4項(a)を改訂し、投資企業である親会社が子会社を公正価値により測定する場合であっても、その子会社が他の会社の親会社である場合には、連結財務諸表の作成に関する免除規定を適用できることを明確化した。</p>  <p>P社 (親会社)</p> <p>A社 (P社の子会社かつ B社・C社の親会社)</p> <p>B社</p> <p>C社</p> <p>投資企業の連結の例外規定</p> <p>連結財務諸表の作成免除</p>
<p>親会社の投資活動に関するサービスを提供する子会社の取扱い</p> <p>→ 連結 → 公正価値による会計処理 ■ 投資企業 ■ 投資企業ではない企業</p>	<p>背景</p> <p>IFRS第10号第32項は、投資企業が、投資企業の投資活動に関するサービスを提供する子会社を有する場合、その子会社を連結することを要求している。ただし、投資企業である親会社の子会社が、投資企業の要件を満たし、かつ投資活動に関するサービスを提供する場合、親会社はその子会社を連結するべきか、公正価値で測定するべきかが、明確ではなかった。</p> <p>改訂</p> <p>本改訂は、IFRS第10号第32項及びB85E項を改訂し、第32項が適用される限定的な状況を明確化した。子会社が投資企業でなく、かつその主要な目的と活動が投資企業の投資活動に関するサービスを提供することである場合、投資企業がその子会社を連結する。</p>  <p>P社 (親会社)</p> <p>A社 (主にP社の投資活動に関する サービスを提供するP社の子会社)</p> <p>B社</p> <p>C社</p> <p>D社</p> <p>連結処理を明確化</p>

改訂項目	改訂の概要
<p>親会社の投資活動に関するサービスを提供する子会社の取扱い（続き）</p>	<p>改訂（続き）</p> <p>また、IFRS第10号B85E項において、投資活動に関するサービスを提供する子会社が投資企業である場合、投資企業である親会社がその子会社を公正価値により測定することを明確化した。</p> <p style="text-align: center;">P社 (親会社)</p> <p style="text-align: center;">A社 (主にP社の投資活動に関するサービスを提供するP社の子会社)</p> <p style="text-align: center;">D社</p> <p>公正価値による会計処理を明確化</p> <p>-----> 公正価値による会計処理</p> <p>投資企業</p> <p>投資企業ではない企業</p>
<p>投資企業ではない投資者による投資企業である投資先に対する持分法の適用</p>	<p>背景</p> <p>IFRS第10号第33項により、投資企業でない親会社は、投資企業である子会社が適用する公正価値による会計処理を引き継ぐことが認められていない。しかし、IAS第28号「関連会社及び共同支配企業に対する投資」は、投資企業ではない投資者が、投資企業である共同支配企業または関連会社に投資している場合に、どのように持分法を適用するべきかが、明確ではなかった。</p> <p>改訂</p> <p>本改訂は、持分法の適用に関して、IAS第28号に第36A項を追加した。企業が、投資企業である関連会社または共同支配企業に投資し、持分法を適用している場合、その関連会社または共同支配企業が子会社の持分について適用している公正価値による測定を引き継ぐことができる。</p> <p style="text-align: center;">A社 (投資者)</p> <p style="text-align: center;">B社 (関連会社)</p> <p style="text-align: center;">C社 (共同支配企業)</p> <p style="text-align: center;">D社(子会社)</p> <p style="text-align: center;">E社(子会社)</p> <p style="text-align: center;">F社(子会社)</p> <p style="text-align: center;">G社(子会社)</p> <p>会計処理を引き継ぐ</p> <p>-----> 公正価値による会計処理</p> <p>-----> 持分法</p> <p>投資企業</p> <p>投資企業ではない企業</p>

改訂項目	改訂の概要
<p>投資企業ではない投資者による投資企業である投資先に対する持分法の適用(続き)</p>	<p>改訂(続き)</p> <p>また、本改訂は、IFRS第10号第4項の改訂に伴い、IAS第28号第17項における持分法の適用に関する免除規定を明確化した。具体的には、IAS第28号第17項(d)を改訂し、投資企業である親会社が子会社を公正価値により測定する場合であっても、その子会社が、関連会社または共同支配企業の投資に対して持分法の適用に関する免除規定を適用できることとした。</p> <pre> graph TD P["P社 (親会社)"] -- "投資" --> A["A社 (B社・C社への投資を有する P社の子会社)"] P -- "公正価値による会計処理" --> A A -- "投資企業" --> B["B社 (共同支配企業)"] A -- "投資企業ではない企業" --> C["C社 (関連会社)"] A -- "投資企業の連結の例外規定" --> A A -- "持分法の適用免除" --> A </pre> <p>The diagram shows the corporate structure: P社 (親会社) makes an investment (solid arrow) and uses fair value accounting (dashed arrow) to hold A社 (B社・C社への投資を有するP社の子会社). A社 is categorized as an investment enterprise (dark blue box). A社 then invests in B社 (共同支配企業) and C社 (関連会社). A callout from A社 indicates the "exception rule for equity method application" (投資企業の連結の例外規定) and the "application exemption for the equity method" (持分法の適用免除).</p>
<p>IFRS第12号の適用範囲</p>	<p>背景</p> <p>IFRS第12号第6項に規定されるIFRS第12号の適用範囲において、投資企業の取扱いが明確ではなかった。</p> <p>改訂</p> <p>本改訂は、IFRS第12号第6項(b)を改訂し、IFRS第10号第31項に従い、すべての子会社を公正価値で測定する投資企業の財務諸表において、IFRS第12号で求められている投資企業に関する開示を行わなければならないことを明示した。</p>

編集・発行

有限責任 あづさ監査法人
IFRSアドバイザリー室
 azsa-ifrs@jp.kpmg.com

ここに記載されている情報はあくまで一般的なものであり、特定の個人や組織が置かれている状況に対応するものではありません。私たちは、的確な情報をタイムリーに提供するよう努めていますが、情報を受け取られた時点及びそれ以降においての正確さは保証の限りではありません。何らかの行動を取られる場合は、ここにある情報のみを根拠とせず、プロフェッショナルが特定の状況を綿密に調査した上で下す適切なアドバイスに従ってください。

©2014 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, logo and "cutting through complexity" are registered trademarks or trademarks of KPMG International.