

ポイント解説速報

国際会計基準審議会、IFRS第10号「連結財務諸表」、IFRS第11号「共同支配の取決め」及びIFRS第12号「他の企業への関与の開示」の適用後レビューに係るプロジェクト報告及びフィードバック・ステートメントを公表

国際会計基準審議会（以下、IASB審議会）は2022年6月20日に、IFRS第10号「連結財務諸表」、IFRS第11号「共同支配の取決め」及びIFRS第12号「他の企業への関与の開示」の適用後レビューに係るプロジェクト報告及びフィードバック・ステートメントを公表しました。



本適用後レビューのポイント

- 本適用後レビューは、第1フェーズにおいて実施されたIFRS第10号、IFRS第11号、IFRS第12号の情報要請にて収集した情報に基づき、第2フェーズとして、基準書適用の効果の検討、発見事項のとりまとめ及び今後の計画の策定を行ったものです。
- IASB審議会は、これらの基準上の要求事項は、意図したとおりに機能し、その目的を満たしていると結論付けました。
- また、IASB審議会は、これらの基準上の要求事項を適用または遵守させる上で、または財務情報の利用や監査に当たり、想定外のコストは生じていないと結論付けました。
- IASB審議会は、本適用後レビューの結果、優先度高または中程度の項目は特定しませんでした。また、下記の優先度低の5つの論点については、次回のアジェンダ・コンサルテーションで優先対応が必要と判定された場合には、検討されうこととされました。
 - 投資企業である子会社
 - 投資者と投資先の関係を変化させる取引
 - コーポレート・ラッパーが関わる取引
 - IFRS第11号の適用対象外である提携契約（コラボレーティブ・レンジメント）
 - 他の企業への関与の追加的開示

I. 適用後レビューとは

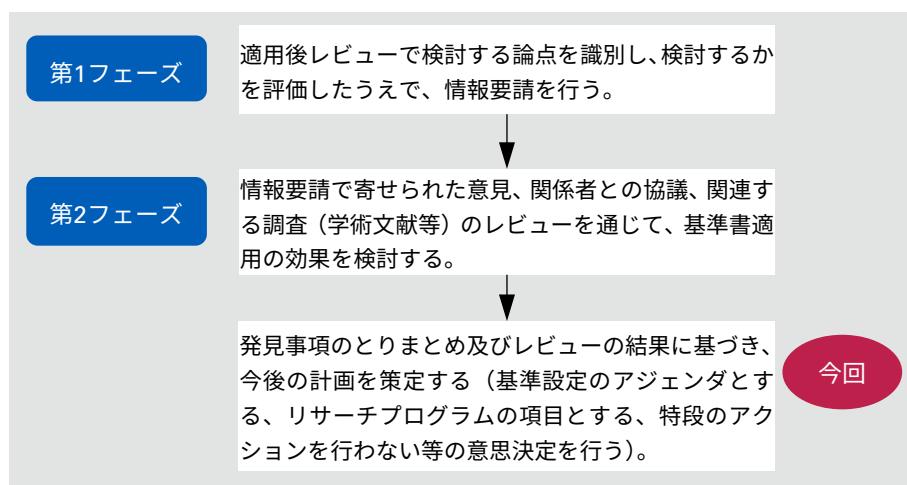
(1) 適用後レビューの目的

適用後レビューはIASB審議会のデュープロセスの一部であり、IASB審議会が財務諸表利用者、作成者および監査人に対する基準上の要求事項の影響を分析する目的で行われます。特に、以下の分析が意図されています。

- 基準上の要求事項を適用する企業が、その財政状態及び財務業績を忠実に描写しているか？その情報は財務諸表利用者の経済的意思決定に有用か？
- 基準上、課題のある分野があるか？
- 基準上、不整合な適用結果となる分野があるか？
- 基準上の要求事項を適用または遵守させる上で、または財務情報の利用や監査に当たって、想定外のコストが生じていないか？

(2) 適用後レビューのフェーズとの関係

適用後レビューは2つのフェーズにより実施されます。今回は、第2フェーズとして、情報要請で寄せられた意見等を通じて、基準書適用の効果を検討した結果を公表するものです。



II. 適用後レビューの結論

IASB審議会は、IFRS第10号、IFRS第11号及びIFRS第12号の要求事項は、意図したとおりに機能し、その目的を満たしていると結論付けました。

| | |
|---------------------------|---|
| IFRS第10号 「連結財務諸表」 | 連結の単一の基礎として支配モデルを使用すること（企業が支配しているか否かを判断することが困難な状況において支配モデルを適用するためのガイダンスを含む）により、企業が他の企業を支配しているかどうかを判断することを可能にしている。 |
| IFRS第11号 「共同支配の取決め」 | 共同支配の取決めにおける分類を、当事者の権利及び義務に基づき判定する方法は、企業の持分を忠実に表現する。IFRS第11号は、以前のIAS第31号において財務報告の阻害要因とされていた、以下の2つの要素に対処している。 <ul style="list-style-type: none"> ● 共同支配の取決めの分類が法的構造に基づいていること ● 企業に共同支配企業の会計処理の選択を認めていること |
| IFRS第12号 「他の企業への関与の開示」 | IFRS第12号で要求される情報により、財務諸表利用者は、子会社、共同支配の取決め、関連会社及び組成された企業を含む、他の企業への関与の内容及びそれに関連するリスク、当該持分が企業の財政状態、財務業績及びキャッシュ・フローに及ぼす影響を評価することができる。 |

また、これらの基準上の要求事項を適用または遵守させる上で、または財務情報の利用や監査に当たって、想定外のコストは生じていないと結論付けました。

III. 情報要請ごとの検討結果

IASB審議会は、フェーズ2で提案された問題を、優先度に応じて、高・中・低・対処しない、の4つに分類しています。本適用後レビューにおいては、優先度高及び中に分類されたものはありませんでした。また、以下の5つの項目は優先度低と評価され、それ以外のすべての項目は対処しないこととされました。

- 投資企業である子会社
- 投資者と投資先の関係を変化させる取引
- コーポレート・ラッパーが関わる取引
- IFRS第11号の適用対象外である提携契約（コラボレーティブ・アレンジメント）
- 他の企業への関与の追加的開示

これら優先度低の5つの論点については、次回のアジェンダ・コンサルテーションで優先対応が必要と判定された場合には、検討されうることとなりました。

情報要請された論点ごとの結果は、以下のとおりです。

(1) 回答者の情報

1 回答者のバックグラウンド

(2) IFRS第10号「連結財務諸表」

2 投資先に対するパワー

- (a) 関連性のある活動の判定 対処しない
- (b) 投資者に、投資先に対するパワーを与える権利（例：防御的権利、及びフランチャイズ権によるパワーの判定） 対処しない
- (c) 議決権の過半数を有していない場合の支配（例：他の株主の分散状況と相対的な規模の検討） 対処しない

3 パワーとリターンの関連

- (a) 本人と代理人（例：判定における考慮要素） 対処しない
- (b) 契約上の取決めを伴わない代理人の関係（例：事実上の代理人関係による支配の判定） 対処しない

4 投資企業

- (a) 投資企業識別のための要件（例：投資企業の定義と典型的な特徴） 対処しない
- (b) 投資企業である子会社（例：連結の例外） 低

5 会計処理の要求事項

- (a) 投資者と投資先の関係を変化させる取引（例：支配喪失等） 低
- (b) 事業を構成しない子会社の部分的な取得（例：非支配持分の認識） 低(※)

(3) IFRS第11号「共同支配の取決め」

- 6 IFRS第11号の範囲対象外である提携契約（例：共同支配を有しない場合） 低
- 7 共同支配の取決めの分類（例：その他の事実及び状況に基づく分類） 対処しない
- 8 共同支配事業の会計処理の要求事項 対処しない

(4) IFRS第12号「他の企業への関与の開示」

- 9 他の企業への関与の追加的開示（例：開示項目の有用性、詳細さ、追加、不要な情報等） 低

(5) その他

- 10 その他のトピック 低(※)

(※) 優先度低と評価された5つの項目のうち、コーポレート・ラッパーが関わる取引は、質問5(b)及び10の両方において検討されました。

IV. IASB審議会が優先度低と評価した項目

IASB審議会が優先度低と評価した下記5つの論点について、情報要請における質問、フィードバック、IASB審議会の回答は以下のとおりです。

(1) 投資企業である子会社

| | |
|------------|---|
| 質問4(b) | 投資企業である親会社が、投資企業である子会社に対する投資を公正価値で測定することが、情報の喪失を生じさせる状況はあるか |
| フィードバック | <p>投資企業にとって最も適切な情報は公正価値であるというIASB審議会の見解は概ね支持された。一方で、投資企業である親会社が、投資企業である子会社に対する投資を、連結せずに公正価値で測定すると、以下の情報が失われるという意見もあった。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 子会社が保有する投資に関する情報（例：公正価値及びその変動） ・ 子会社が保有するその他の資産及び負債（例：現金残高及び借入金等） ・ 子会社が提供する投資関連サービス（例：サービス収益及び費用） |
| IASB審議会の回答 | <p>情報の喪失が生じるのは多層構造（親会社及び子会社が投資企業である場合）である投資企業についてのみであり、情報の喪失は自主的な開示によって補うことが可能である。</p> <p>次回のアジェンダ・コンサルテーションにおいて優先事項として特定された場合には、以下のいずれかの検討が行われる。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 投資企業である子会社の開示要求の調査及び検討、または ・ 投資企業である親会社が、どのような子会社を連結し、または公正価値で測定するかの再検討 |

(2) 投資者と投資先の関係を変化させる取引

| | |
|------------|--|
| 質問5(a) | 投資者と投資先との関係を変化させる取引で、IFRS®基準で規定されていない取引が発生する頻度はどの程度か。また、企業はどのように当該取引を会計処理しているか |
| フィードバック | <p>以下のような取引について議論が行われた。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 子会社から共同支配事業への変更 ・ 共同支配企業から共同支配事業への変更 ・ 支配の喪失を伴わない子会社に対する持分の変化（のれんを親会社の所有持分と非支配持分との間で振り替えることによる事後の減損テストへの影響） ・ 共同支配を有していない当事者が、共同支配事業に参加する場合 |
| IASB審議会の回答 | IFRS基準は投資者と投資先との関係を変化させる全ての取引に関する要求事項を規定しているわけではない。このような取引が発生する頻度についての回答は分かれていた。 |

| |
|--|
| <p>次のアジェンダ・コンサルテーションにおいて優先事項として特定された場合は、以下のいずれかの検討が行われうる。</p> <ul style="list-style-type: none"> 頻繁に発生する取引について、要求事項を規定する。または 投資者と投資先との関係を変化させる取引に係る原則を定めることが実現可能かを検討する |
|--|

(3) コーポレート・ラッパーが関わる取引

| | |
|------------|--|
| 質問5(b) | 投資者が事業を構成しない子会社に対する支配を取得する取引をどのように会計処理しているか |
| 質問10 | 本情報要請で特定されていないトピックで、適用後レビューに関連すると考えられる他の事項があるか |
| フィードバック | 特定の目的（たとえば、税金、法律、規制等）を達成するために、コーポレート・ラッパーを通して行われる取引の会計処理の結果は、コーポレート・ラッパーを通さない同様の取引の会計結果と異なるべきか否か |
| IASB審議会の回答 | <p>IASB審議会は、本論点がIFRS10号の範囲内の事項として解決されるか、特に適用後レビューの範囲を超えることを懸念した。(IFRS第15号「顧客との契約から生じる収益」及びIFRS第16号「リース」にも影響を及ぼす可能性がある。)</p> <p>コーポレート・ラッパー の構造は、管轄区域の法律および/または規制にも依存する。したがって、IASB審議会が対処すべき事項を特定するには、相当な資源を必要とする可能性がある。</p> <p>次のアジェンダ・コンサルテーションにおいて優先事項として特定された場合は、以下のいずれかの検討が行われうる。</p> <ul style="list-style-type: none"> コーポレート・ラッパーを含む取引の原則を規定することが適切かどうか、また、可能かどうかを調査する または、 コーポレート・ラッパーを含む特定の取引のみに焦点を当てて検討する |

(4) IFRS第11号の適用対象外である提携契約(コラボレティブ・アレンジメント)

| | |
|---------|--|
| 質問6 | IFRS第11号の「共同支配の取決め」の定義を満たさない提携契約は、どの程度普及しているか。また、そのような提携契約をどのように会計処理しているか |
| フィードバック | <p>IFRS第11号の「共同支配の取決め」の定義を満たさない提携契約は、一定の業界では一般的に行われている。(採掘産業、不動産業界、製薬業界、エンターテインメント業界通信業界)</p> <p>IFRS第11号の共同支配事業に類似した会計方針を適用しているという回答が多かったが、IAS第28号「関連会社及び共同支配企業に対する投資」に従い持分法を適用しているという回答もあった。</p> |

| | |
|------------|---|
| IASB審議会の回答 | <p>IASB審議会は、いくつかの業界では、提携契約が一般的に行われていることに留意した。</p> <p>次回のアジェンダ・コンサルテーションにおいて優先事項として特定された場合は、以下の検討が行われうる。</p> <ul style="list-style-type: none"> • IFRS第11号の適用範囲外となる提携契約について、共通の特徴を有するグループが存在するかどうかを調査する • 同種のグループの提携契約が存在する場合には、IFRS基準が当該取決めに関する指針を提供しているか否か、及び基準設定が必要か否かを評価する |
|------------|---|

(5) 他の企業への関与の追加的開示

| | |
|------------|---|
| 質問9 | IFRS第12号の開示要求は、企業の開示目的を満たすのにどの程度有効か |
| フィードバック | <p>IFRS第12号の開示要求は、その開示目的を満たすことを可能にする旨、概ね同意した。しかし、多くの利用者は、以下の項目に関する追加的情報開示を要求した。</p> <ul style="list-style-type: none"> • 経営者の重要な判断と仮定 • 重要な非支配持分を有する子会社 • 非連結の組成された企業 • 事業セグメントごとの共同支配企業および関連会社に関する情報（例：共同支配企業の収益等のライン項目） • 共同支配事業 |
| IASB審議会の回答 | <p>他の企業への関与に関する追加的な開示を求める利用者の要望があることを確認した。ただし、追加的な開示要求を規定する際には、新たな要求事項、実施するためのコストと追加情報の便益を評価する必要があることにも留意した。</p> <p>次回のアジェンダ・コンサルテーションにおいて優先事項として特定された場合には、他の企業への関与に関する開示要求を改善する必要があるかどうかを評価する。</p> |

編集・発行

有限責任 あずさ監査法人

azsa-accounting@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、ここにある情報をのみ根拠とせず、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提案する適切なアドバイスをもとにご判断ください。

© 2022 KPMG AZSA LLC, a limited liability audit corporation incorporated under the Japanese Certified Public Accountants Law and a member firm of the KPMG global organization of independent member firms affiliated with KPMG International Limited, a private English company limited by guarantee. All rights reserved.

The KPMG name and logo are trademarks used under license by the independent member firms of the KPMG global organization.

コピーライト © IFRS® Foundation すべての権利は保護されています。有限責任 あずさ監査法人はIFRS財団の許可を得て複製しています。複製および使用の権利は厳しく制限されています。IFRS財団およびその出版物の使用に係る権利に関する事項は、www.ifrs.orgでご確認ください。

免責事項：適用可能な法律の範囲で、国際会計基準審議会とIFRS財団は契約、不法行為その他を問わず、この冊子ないしあらゆる翻訳物から生じる一切の責任を負いません（過失行為または不作為による不利益を含むがそれに限定されない）。これは、直接的、間接的、偶発的または重要な損失、懲罰的損害賠償、罰則または罰金を含むあらゆる性質の請求または損失に関してすべての人に適用されます。

この冊子に記載されている情報はアドバイスを構成するものではなく、適切な資格のあるプロフェッショナルによるサービスに代替されるものではありません。

「IFRS®」、「IASB®」、「IFRIC®」、「ASB for SMEs®」、「IAS®」及び「SIC®」はIFRS財団の登録商標であり、有限責任 あずさ監査法人はライセンスに基づき使用しています。この登録商標が使用中および（または）登録されている国の詳細についてはIFRS財団にお問い合わせください。