IASB 公開草案「廃止事業」（IFRS 第 5 号の改定案）の概要

Ⅰ．公開草案公表の全般的事項

公開草案の「はじめに（Introduction)」には、公開草案公表についての全般的な事項として、次のような記述がある。

- 本公開草案には，廃止事業の定義を見直しし，処分された（又は，処分される)，企業の構成要素に関連して追加の開示を行うことを要求する、IFRS 第 5 号「売却目的で保有する非流動資産及び廃止事業」の改訂についての IASB による提案が含まれている。
- IASB と FASB による財務諸表の表示の共同プロジェクトにおいて，両審議会は廃止事業の共通の定義を開発し，処分された（又は，処分される)，企業の構成要素について共通の開示を求めることを決定した。両審議会は，遅延を避けるため，財務諸表の表示のプロジェクトから切り離してこれらの論点について取り扱うこととしている。
- 両審議会は，企業がその営業活動について戦略的な転換を行った場合にのみ，処分活動を廃止事業として表示しなければならないと提案している。さらに，両審議会は，IFRS 第 8 号「事業セグメント」に定義されている事業セグメントに基づく廃止事業の定義が，企業の営業活動の戦略的な転換を最も適切に捕捉すると判断した。なぜなら，事業セグメントは，最高経営意思決定者が資源の配分及び業績の評価に関しどのように意思決定を行うかに基づいて決定されるからである。
- 廃止事業に関するこの共同プロジェクトの一環として，FASB は FASB スタッフ・ポジション（FSP）FAS 144-d「廃止事業の報告の要件の改訂」を 2008 年 9 月に公表する予定である。
- IASB は IFRS 第 5 号のその他の点については再検討していない。

また、IASB が現行 IFRS 第 5 号の検討の際に、SFAS 第 144 号の廃止事業の定義を採用しなかった理由等について、ED BC3 項に記述がある。

IFRS 第 5 号は米国会計基準との実質的なコンバージェンスをもたらすものであったが，両審議会の廃止事業の定義は引き続き異なるものであった。審議において IASB は，SFAS 第 144 号に従って廃止事業に分類される単位の規模は小さすぎると結論付けた。IASB は IFRS 第 5 号において，異なる定義とするのは暫定的な措置であり，FASB と作業を進め，比較的短期間に共通の定義を導入する意思があることを説明している。

(財)財務会計基準機構のWebサイトに掲載した情報は、著作権法及び国際著作権条約をはじめ、その他の無体財産権に関する法律並びに条約によって保護されています。許可なく複写・転載等を行うことはこれらの法律により禁じられています。

Ⅱ．提案されている IFRS 第５号の主たる改訂事項

新たに定められた箇所には下線を付しており、削除する箇所には取消線を付している。

１．廃止事業の定義

公開草案では、廃止事業の定義を次のように改訂することが提案されている。

31　企業の構成要素とは，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及びキャッシュ・フローをいう。言い換えると，企業の構成要素は，使用目的で保有されている間は，単一の資金生成単位，又は資金生成単位のグループとなる。

32　廃止事業とは，~~既に処分されたか又は売却目的保有に分類されている~~企業の構成要素であり，~~かつ~~以下の要件を満たすものをいう。

(a) 事業セグメントであり，既に処分されたか又は売却目的保有に分類されているもの~~独立の主要な事業分野又は営業地域を表すこと~~，又は

(b) ~~独立の主要な事業分野又は営業地域を処分する，統一された計画の一部であること，又は~~

~~(c)~~ 取得時に売却目的保有としての分類要件を満たしている事業~~転売のみのために取得した子会社であること。~~

32A　企業が，IFRS 第８号「事業セグメント」の規定の対象とならないため，セグメント情報の表示を要求されない場合[1]であっても，第 32 項(a)の事業セグメントの要件に基づいて廃止事業を表示しなければならない。企業は，廃止事業を表示するため，IFRS 第８号の第５項から第 10 項の指針を用いて当該企業の事業セグメントを決定しなければならない。

公開草案では、この廃止事業に表示すべきかどうかの判断について「事業セグメント」を要件とすることとした理由を、ED BC7 項に記載している。

(a) 財務諸表の一部の利用者は，処分活動は，企業が営業活動の戦略的な転換を行った場合のみ廃止事業として表示すべきであると述べている。事業セグメントの決定は最高意思決定責任者が資源の配分をどのように行い業績をどのように評価するかを基にすることになるので，事業セグメントの処分は企業の事業活動の戦略的な転換を示す可能性が非常に高い。

(b) 「主要な事業分野」及び「地域」という定義は主観的である。

(c) IFRS 第８号及び SFAS 第 131 号の適用対象企業は事業セグメントを識別する必要がある。したがって，事業セグメントを要件として用いることで，廃止事業に表示すべきか

[1] IFRS 第８号は公開市場で債務・持分証券が取引されている企業等の財務諸表に適用され（IFRS 第８号第２項)、IFRS に準拠するすべての企業の財務諸表に適用されるわけではない。

(財)財務会計基準機構のWebサイトに掲載した情報は、著作権法及び国際著作権条約をはじめ、その他の無体財産権に関する法律並びに条約によって保護されています。許可なく複写・転載等を行うことはこれらの法律により禁じられています。

どうかの決定が簡単になる。さらに IFRS 第 8 号と SFAS 第 131 号の事業セグメントの定義は共通している。

また、「転売のみのために取得した子会社」を「取得時に売却目的保有としての分類要件を満たしている事業」とすることとした理由を、ED BC14 項に記載している。

IASB は，取得時で売却目的保有に分類するための要件を満たす子会社を，廃止事業は事業セグメントを基にすべきとする一般原則の例外として，廃止事業の定義を満たすものとすると結論付けた。しかし，IASB は，この定義について、子会社ではなく IFRS 第 3 号「企業結合」(2008 年改訂）で定義されている事業とすることを提案している。なぜなら、すべての事業の取得は同様の表示上の問題があり，表示方法は法形式によって異なるべきではないからである。

【参考】廃止事業の定義に含まれる用語について

① 事業セグメント（Operating Segment）

事業セグメントとは，企業の構成単位で，以下に該当するものをいう。
(a) （同一企業の他の構成単位との取引に関連する収益及び費用を含み）その活動から収益を稼得し，費用を負担する事業活動に従事するもの
(b) 企業の最高経営意思決定者が，当該セグメントに配分すべき資源に関する意思決定を行い，またその業績を評価するために，その経営成績を定期的に検討するもの
(c) それについて分離した財務情報を入手できるもの

② 事業（Business）

配当，低コスト又はその他経済的便益の形で，投資家又はその他所有者，構成員あるいは参加者に対して直接利益を提供する目的で実行、又は管理される統合された一組の活動及び資産

③ 売却目的保有（Classified as held for sale）

企業は，非流動資産（又は処分グループ）の帳簿価額が，継続的使用よりも主として売却取引により回収される場合には，当該資産（又は処分グループ）を売却目的保有に分類しなければならない。(IFRS 第 5 号 第 6 項)

この場合には，資産（又は処分グループ）は，当該資産（又は処分グループ）の売却において通常又は慣例的な条件のみを基に，現況で直ちに売却することが可能でなければならず，その売却の可能性が非常に高くなければならない。(IFRS 第 5 号 第 7 項)

(財)財務会計基準機構のWebサイトに掲載した情報は、著作権法及び国際著作権条約をはじめ、その他の無体財産権に関する法律並びに条約によって保護されています。許可なく複写・転載等を行うことはこれらの法律により禁じられています。

２．廃止事業についての開示項目

公開草案では、廃止事業について次の事項を開示するように改訂することが提案されている。

（１）廃止事業の税引後損益とその内訳の開示

33 企業は，以下の事項を開示しなければならない。

(a) 包括利益計算書上，以下の総額からなる単一の金額：

(i) 廃止事業の税引後損益，及び

(ii) 廃止事業を構成する資産又は処分グループを売却費用控除後の公正価値で測定したことにより認識した税引後損益，又は，これを処分したことにより認識した税引後損益

(b) (a)の単一の金額の内訳は以下のとおりである：

(i) 廃止事業の~~収益，費用，及び~~税引前損益，ならびに減損，利息，減価償却費等の当該税引前損益を構成する主な収益及び費用；

(ii) IAS 第 12 号第 81 項(h)で規定された，(i)に関連する税金費用；

(iii) 廃止事業を構成する資産又は処分グループを売却費用控除後の公正価値で測定したことにより認識した損益，又は，これを処分したことにより認識した損益；及び

(iv) IAS 第 12 号第 81 項(h)で規定された，(iii)に関連する税金費用

内訳は，注記又は包括利益計算書本表で表示してもよい。包括利益計算書本表で表示する場合には，廃止事業に関連するものとして識別される区分で，すなわち継続事業から区分して表示しなければならない。取得時に売却目的保有に分類する要件を満たしている，事業~~新規に取得した子会社~~が処分グループである場合には，内訳は開示しなくてもよい（第 11 項を参照)。

~~(c)~~ [第 41A 項(c)に組み込まれた]

~~(d)~~ [第 41A(b)項に組み込まれた]

（ASBJ）原文のままだが、それぞれ、第 41A 項(d)、(c)の誤りと思われる。

IFRS 第 8 号に準拠しているセグメント情報には最高経営意思決定者に報告されるものとして異なる金額が含まれていたとしても，本項に従って開示される金額は，包括利益計算書で表示される金額を算定する際に用いる IFRS を使って算定しなければならない。

現行の IFRS 第 5 号では、「転売のみのために取得した子会社」について、IFRS 第 5 号に定める注記の開示を要求するのであれば，企業はさらに多くの情報を入手することを要求されることとなることに配慮し、「転売のみのために取得した子会社」について、一定の開示を免除することとしている。この現行の取扱いに整合して，公開草案では、改訂後の注記の開示について，「取得時に売却目的保有としての分類要件を満たしている事業」には要

(財)財務会計基準機構のWebサイトに掲載した情報は、著作権法及び国際著作権条約をはじめ、その他の無体財産権に関する法律並びに条約によって保護されています。許可なく複写・転載等を行うことはこれらの法律により禁じられています。

求されるべきではないと結論付けている（ED BC14 項)。

（2）内訳についての注記と包括利益計算書との調整情報の開示

公開草案では、廃止事業の税引後損益の主要な項目の内訳を注記によって開示した場合、当該注記と包括利益計算書本表との金額の調整情報を開示することを新たに求めている。

33B	企業が，廃止事業から生じる主要な収益及び費用項目を注記において開示する場合（第 33 項(b)参照)，当該項目の金額と包括利益計算書（又は損益計算書）に表示されている廃止事業からの税引後損益の調整を行わなければならない。調整にあたり，企業は以下を行うことができる。 (a)　取得時に売却目的保有としての分類要件を満たす事業の損益を合算する（第 41B 項参照)；及び (b)　主要でないと判断されたために区分して開示されていない収益及び費用項目（(a)に含まれるものを除く）を合算する。

この調整情報について、公開草案では、包括利益計算書の廃止事業の税引後損益（第 33 項(a)）と、廃止事業の税引後損益の内訳の注記（第 33 項(b)）の金額が不一致である場合に、金額を付き合わせようとする財務諸表利用者に対して，より有用で完全な情報を提供するために，企業は、両者の金額の調整を行うべきであるとし、また、この金額を調整するための情報は，財務諸表本表の表示に必要な情報と同じであるため，容易に入手可能であるとしている（ED BC19 項)。

３．売却目的保有に分類された非流動資産又は処分グループの表示

（1）売却目的保有に分類された非流動資産又は処分グループの財政状態計算書の表示とその内訳の開示

38	企業は，売却目的保有に分類した非流動資産及び売却目的保有に分類した処分グループに含まれる資産を，財政状態計算書上他の資産と区分して表示しなければならない。売却目的保有に分類された処分グループに含まれる負債は，財政状態計算書上，他の負債と区分して表示しなければならない。これらの資産及び負債を相殺して単一の金額として表示してはならない。売却目的保有に分類された主要な資産及び負債の項目は，第 39 項で認められる場合を除き，財政状態計算書本表又は注記において区分して開示しなければならない。企業は，売却目的保有として分類した非流動資産（又は処分グループ）に関連して直接資本の部で認識される累積損益を区分して表示しなければならない。
39	処分グループが，取得時に売却目的保有として分類される要件を満たす事業~~新規に取得した子会社~~である場合（第 11 項を参照)，主要な項目別の資産及び負債の開示はしなくてもよい。

(財)財務会計基準機構のWebサイトに掲載した情報は、著作権法及び国際著作権条約をはじめ、その他の無体財産権に関する法律並びに条約によって保護されています。許可なく複写・転載等を行うことはこれらの法律により禁じられています。

第 39 項の開示の免除の趣旨は、2(1)の開示の免除と同様と考えられる。

（２）内訳についての注記と財政状態計算書との調整情報の開示

公開草案では、売却目的保有に分類されている主要な資産及び負債の内訳を注記によって開示した場合、当該注記と財政状態計算書本表との金額の調整情報を開示することを新たに求めている。

39A	企業が，売却目的保有に分類されている主要な資産及び負債の項目を注記において開示している場合，当該資産及び負債の金額と，財政状態計算書で個別に表示されている売却目的保有として分類されている資産の合計額及び負債の合計額の調整を行わなければならない。調整にあたり，企業は以下を行うことができる。 (a)　取得時に売却目的保有としての分類要件を満たす事業の資産及び負債を合算する（第 39 項参照）；及び (b)　主要でないと判断されたために区分して開示されていない売却目的保有として分類されている資産及び負債（(a) に含まれるものを除く）を合算する。

当該調整情報の開示の趣旨は、2(2)の廃止事業に関する調整情報と同様と考えられる。

４．既に処分されたか又は売却目的保有に分類された企業の構成要素に関する追加開示

公開草案では、既に処分されたか又は売却目的保有に分類された企業の構成要素に関する追加開示が新たに定められている。ただし、第 41A 項の(c)及び(d)は、現行 IFRS 第 5 号の第 33 項に廃止事業について定められている事項を移したものである。

41A	企業は，企業の構成要素を処分した，又は売却目的として分類した期間の注記又は包括利益計算書（又は損益計算書），あるいはキャッシュ・フロー計算書において，当該要素が廃止事業あるいは継続事業として表示されているかどうかに関わらず，以下の情報を開示しなければならない。 (a)　損益，並びに減損，利息，減価償却費等の当該損益を構成する主な収益及び費用； (b)　(a)における損益を、継続事業と廃止事業のいずれに含めて表示しているか； (c)　企業の構成要素が非支配持分を含む場合，親会社の株主に帰属する損益；及び (d)　主要なキャッシュ・フロー項目（営業活動，投資活動及び財務活動）
41B	第 41A 項に従って開示される金額は，IFRS 第 8 号に準拠して開示されるセグメント情報には最高経営意思決定者に報告されるものとして異なる金額が含まれていたとしても，包括利益計算書に表示される金額を算定する際に用いる IFRS によって算定しなければならない。このような開示は，取得時に売却目的保有としての

(財)財務会計基準機構のWebサイトに掲載した情報は、著作権法及び国際著作権条約をはじめ、その他の無体財産権に関する法律並びに条約によって保護されています。許可なく複写・転載等を行うことはこれらの法律により禁じられています。

分類要件を満たしている事業については要求されない（第 11 項参照）。

５．移行規定・発行日

公開草案では、包括利益計算書本表の廃止事業の表示についてのみ、改訂後の定義を遡及適用することとし、その他の開示項目については、遡及適用しないこととしている（第 43A 項参照）。

この取扱いについて、IASB 及び FASB は，一般的には遡及適用により比較可能性が向上するため，遡及適用が望ましいと考えている。FASB は，米国会計基準を適用している企業は，既に処分されたか又は売却目的保有に分類される企業の多くの構成要素が、廃止事業の定義を満たすことになるため，改訂項目を遡及適用するための情報を通常有していると考え SFAS 第 144 号の改訂に関して遡及適用することを提案している（ED BC20 項）。

これに対して、IASB は、企業が、注記の開示に関して提案されている改訂項目を遡及して適用するための情報の入手が困難であることに留意し、注記の開示については遡及適用を求めないこととしている（ED BC21 項）。

以　上

(財)財務会計基準機構のWebサイトに掲載した情報は、著作権法及び国際著作権条約をはじめ、その他の無体財産権に関する法律並びに条約によって保護されています。許可なく複写・転載等を行うことはこれらの法律により禁じられています。