

国際会計基準審議会 御中

2009年1月23日

公開草案「IFRS 第5号改訂案 廃止事業」に対するコメント

我々は、売却目的保有の非流動資産及び廃止事業プロジェクトに関する国際会計基準審議会（IASB）の長年にわたる努力に敬意を表するとともに、公開草案「IFRS 第5号改訂案 廃止事業」（以下「ED」という。）に対するコメントの機会を歓迎する。以下の見解は、企業会計基準委員会（ASBJ）の中に設けられた財務諸表表示専門委員会のものである。なお、同専門委員会は、市場関係者である財務諸表の作成者、利用者及び監査人、学識経験者並びにASBJのメンバーによって構成されている。

廃止事業の定義

質問1—廃止事業の定義

IFRS 第5号では、廃止事業を、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であり、以下の要件を満たすものであると定義している。

- (a) 独立の主要な事業分野又は営業地域を表すこと、
- (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) 転売のみのために取得した子会社であること

この公開草案では、廃止事業の定義を、以下の要件を満たす企業の構成要素であると変更することを提案している。

- (a) 事業セグメント（IFRS 第8号で定義されている）であり、処分されたか又は売却目的に分類されているもの；又は
- (b) 取得時に、売却目的保有に分類されるための要件を満たす事業（IFRS 第3号「企業結合」（2008年改訂）で定義されている）である。

本公開草案では、企業に対し、IFRS 第8号を適用することを要求されているかどうかに関わらず、企業の構成要素が事業セグメントの定義を満たしているかどうかについて決定することを提案している。

質問1(a)

提案されている定義に同意するか。その理由は。また、同意しないのであればどのよう

な定義であればよいか。そしてその理由は。

質問 1 (b)

企業が IFRS 第 8 号の適用を要求されない場合、企業の構成要素が事業セグメントの定義を満たすかどうかを企業が判断することは可能か。その理由は。もし可能でないとすれば、IFRS 第 8 号の適用が要求されない企業に関しては、どのような定義を提案するか。そしてその理由は。

廃止事業の定義についての検討の方向性

1. 我々は、IASB 及び米国財務会計基準審議会 (FASB) が、SFAS 第 144 号「長期性資産の減損又は処分の会計処理」(SFAS 第 144 号) に従って分類される廃止事業の規模が小さ過ぎるという認識 (BC3 項) に基づいて、廃止事業の定義を検討しているものと理解している。小さ過ぎる規模の単位が廃止事業として扱われることになる廃止事業の定義は、過年度の包括利益計算書又は損益計算書 (以下、このコメントでは「包括利益計算書」で損益計算書も指すものとする。) の再表示の取扱いも含めて企業に過度な負担となると考える。また、頻繁に過年度の情報が再表示される可能性のある財務情報は財務諸表利用者にとって有用性が低いとも考えられる。このため、我々は、ED の考え方に基づく定義のコンバージェンスを支持する。

既に処分されたか、売却目的保有に分類された事業セグメント

2. 我々は、企業が事業活動の戦略的なシフトを行った場合に、その処分されることとなった事業活動を廃止事業として表示する財務情報は、財務諸表利用者にとって有用であると考え。この点について、事業セグメントは、最高経営意思決定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礎として決定されるため、事業セグメントの処分は企業の事業活動の戦略的なシフトを示す可能性が非常に高いという ED の見方 (BC7 項(a)) に同意する。このため、廃止事業の定義は IFRS 第 8 号に定義されている事業セグメントを基礎とすべきであるという ED の提案に同意する。

取得時に売却目的保有に分類するための要件を満たす事業

3. また、我々は、取得時に売却目的保有に分類するための要件を満たす子会社に関連する財務諸表の表示の問題は、子会社に限らず、すべての事業の取得に当てはまるものであり、法形式により表示のあり方が異なるべきではないとする ED の考え方 (BC14 項) に同意する。このため、IFRS 第 5 号にある「転売目的のみで取得した子会社」を、「その取得時に売却目的保有に分類するための要件を満たす事業」に変更するという ED の提案 (32 項(b)) に同意する。

IFRS 第 8 号の適用がない企業の取扱い

4. 我々は、企業が IFRS 第 8 号の適用を求められるか否かによって、廃止事業の定義が異なることは適当ではないと考えている。また、経営者による意思決定と業績評価を行うための内部管理上の単位は、IFRS 第 8 号の適用を求められていない多くの企業にとっても重要な区分であると考え。このため、これらの企業への適用について ED が提案している定め（32A 項）に同意する。

廃止事業の金額

質問 2—廃止事業について表示される金額

IFRS 第 8 号では、事業セグメントについて開示される金額は、最高経営意思決定者に報告される金額である。しかし、提案されている廃止事業の定義は事業セグメントを参照しているものの、本公開草案では、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、廃止事業について表示される金額は、包括利益計算書で表示されている金額を基にすべきであると提案している。

廃止事業について表示される金額は、包括利益計算書で表示されている金額に基づかなければならないということに同意するか。その理由は。もし同意しないのであればどのような金額を表示すべきか。そしてその理由は。

5. 我々は、廃止事業の区分が包括利益計算書本表に開示される以上、開示する金額は、包括利益計算書に開示される他の項目の金額と同一の方法に基づいて測定されるべきであると考え。このため、我々は、廃止事業に開示する金額は、包括利益計算書に開示される金額を決定するために用いられる IFRSs を用いて決定されるべきであるとする ED の提案（33 項）に同意する。
6. 提案されている改訂の結果、企業の同一の事業について、セグメント情報と包括利益計算書に異なる金額の情報が開示されてしまうことになるという懸念については、IFRS 第 8 号がセグメント情報に開示される金額と財務諸表本表の金額との調整情報の開示を求めている点を指摘する。この点からも、我々は ED の提案を支持する。
7. ただし、企業が廃止事業の損益の金額を算定する際、全社共通費用、金利費用及び税金費用等を合理的な基準で配分することが必要になる場合があることに留意した説明を加えるべきとの意見があった。

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開示

質問 3—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すべての構成要素に関する開示

本公開草案では、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すべての構成要素についての開示を提案している。但し、取得時に売却目的保有としての分類要件を満たす事業を除く。

質問 3(a)

開示規定についてのこの提案に同意するか。その理由は。もし同意しないのであれば、どのように変更すればよいか。そしてその理由は。

質問 3(b)

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開示を免除する規定に同意するか。その理由は。もし同意しないのであれば、どのように変更すればよいか。そしてその理由は。

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ついての開示

8. 質問 3(a)について、41A 項の開示を廃止事業に区分された企業の構成要素だけでなく継続事業に含まれている構成要素にも要求することは、コスト・ベネフィットの観点から過度の負担となるのではないかと懸念する財務諸表作成者の意見があった。こうした懸念を踏まえ、我々は、少なくとも、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すべての構成要素（ただし、取得時に売却目的保有としての分類要件を満たす事業を除く。）について 41A 項の開示を新たに求めることとした経緯の説明を結論の根拠に記載すべきであると考え。我々は、IASB が SFAS 第 144 号で定義されていた廃止事業の規模は小さ過ぎると判断したにもかかわらず、これらの開示を求めることとした経緯について、ED では十分な説明がなされていないと考える。

41A 項で求められる開示の単位

9. ED では、41A 項の開示について、該当する複数の企業の構成要素の集約について特に取扱いを示していない。我々は、一定の場合に、企業が幾つかの企業の構成要素を集約できることを明確にすべきであると考え。41A 項(b)は、その損益が継続事業に開示されているのか、廃止事業に開示されているのかについての情報を開示することを提案している。この定めを考慮すれば、我々は、ED では明確に記述していないものの、当該損益が継続事業で開示されているのか、廃止事業で開示されているのかについては、関連する企業の構成要素を区分することが求められているものと理解している。我々は、詳細な集約規準は必要ないものとしても、41A 項の開示の単位についての何らかのガイダンスを記載することが必要ではないかと考える。

過年度の財務諸表の 41A 項の開示の再表示

10. ED は、廃止事業によるキャッシュ・フローと所有者に帰属する利益についての開示（IFRS 第 5 号 33 項(c)及び(d)）の定めを 41A 項に移すことを提案している。しかし、この結果、これらの開示は過年度の財務諸表の再表示についての 34 項の適用対象から外れることとなる。このため、ED の提案によって IFRS 第 5 号が改訂された場合、これらの開示は再表示されないこととなる。財務諸表利用者からの指摘として、この改訂の結果、廃止事業についてのこれらの再表示した情報が提供されなくなることを懸念する意見があった。こうした懸念を踏まえ、これらの金額について再表示を求める場合、IFRS 第 5 号 33 項(c)及び(d)の定めを削除せず、廃止事業に分類されている企業の構成要素を、ED の 41A 項の開示の対象から除くことが考えられる。ただし、財務諸表作成者からは、コスト・ベネフィットの観点から、これらの開示の再表示を求める必要はないという意見もあった。
11. また、ED の 41A 項(a)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の主要な収益と費用の項目を、それが廃止事業か継続事業かにかかわらず開示することを求めているが、この 41A 項(a)は、33 項(b)の定めと重複していると考えられる。先に提案したように、41A 項の適用の対象から廃止事業に分類されている企業の構成要素を除くことによって、この重複を避けることができると考える。

取得時に売却目的保有に分類されるための要件を満たす事業についての開示の免除

12. 結論の根拠の BC12 項から BC17 項の記述から、我々は、その取得時に売却目的に分類されるための要件を満たす事業に関する開示の免除（41B 項）が、現行の IFRS 第 5 号に定めるその取得時に売却目的保有に分類するための要件を満たす子会社に関する開示の免除の取扱いを考慮して定められたものと理解している。
13. 企業は、これらの事業を近い将来に売却することを取得時点で予定していることから、我々は、その取得時に売却目的に分類されるための要件を満たす事業についての定量的な情報は、財務諸表利用者が企業のキャッシュ・フローを創出する能力を評価する上で有用ではないと考える。これらの事業に関連する情報は、現行の IFRS 第 5 号でも要求されている ED の 41 項の定性的な情報によって、財務諸表利用者に十分に提供することができる。このため、質問 3(b)について、その取得時に売却目的保有に分類されるための要件を満たす事業について ED で提案されている開示の免除に同意する。
14. 我々は、開示の免除を定める理由として、先に指摘した理由、つまり、こうした事業について定量的な情報を開示することの有用性が乏しいという理由を、結論の根拠に追加すべきであると提案する。

その他の論点－注記の金額と財務諸表本表の金額の調整

15. ED では、注記の金額と財務諸表本表の金額の間との調整情報を開示することを提案している（33B 項及び 39A 項）。しかし、33 項(b) 及び 38 項によって主要な項目については内訳を開示することが求められていることから、調整する項目は、その取得時に売却目的保有に分類されるための要件を満たす事業に関連する項目、及び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項目を除き、想定されないものと考えられる。この場合、調整情報を求めるのではなく、これらの項目については、内訳の開示において合計額のみを開示するという代替案も考えられる。

★ ★ ★

我々のコメントが、売却目的保有の非流動資産及び廃止事業プロジェクトに関する、IASB の今後の議論に貢献することを希望する。

新井 武 広

財務諸表表示専門委員会 専門委員長
企業会計基準委員会 委員（常勤）