

修正国際基準（国際会計基準と企業会計基準委員会による修正会計基準によって構成される会計基準）

企業会計基準委員会による修正会計基準第2号

## その他の包括利益の会計処理

2015年6月30日  
企業会計基準委員会

目次	項
目的	1
会計基準	4
会計処理	4
その他の包括利益を通じて公正価値で測定する資本性金融商品への投資の公正価値の変動	4
純損益を通じて公正価値で測定する金融負債の発行者自身の信用リスクに起因する公正価値の変動	5
確定給付負債又は資産（純額）の再測定	6
表示	7
確定給付負債又は資産（純額）の再測定	8
開示	9
その他の包括利益を通じて公正価値で測定する資本性金融商品への投資の公正価値の変動	9
純損益を通じて公正価値で測定する金融負債の発行者自身の信用リスクに起因する公正価値の変動	10
確定給付負債又は資産（純額）の再測定	11
適用時期	12
議決	13
結論の背景	14
経緯	14
リサイクリング処理の必要性	16
その他の包括利益を通じて公正価値で測定する資本性金融商品への投資の公正価値の変動	21

純損益を通じて公正価値で測定する金融負債の発行者自身の信用リスクに起因する公正価値の変動 . . . . .	26
確定給付負債又は資産（純額）の再測定 . . . . .	29

## 目 的

1. 本会計基準は、修正国際基準（国際会計基準と企業会計基準委員会による修正会計基準によって構成される会計基準）の一部を構成し、国際会計基準審議会（IASB）により公表された会計基準及び解釈指針（以下、会計基準及び解釈指針を合わせて「会計基準等」という。）におけるその他の包括利益に関する会計処理、表示及び開示の規定に対する「削除又は修正」を定めることを目的としている。
2. 結論の背景は、本会計基準に付属するが、その一部を構成しない。
3. 次項以降において IASB により公表された会計基準等の規定に対して「削除又は修正」を行う場合、原文（英文）への「削除又は修正」を行うとともに、四角囲みにおいて日本語訳を参考として記載している。

## 会計基準

### 会計処理

#### その他の包括利益を通じて公正価値で測定する資本性金融商品への投資の公正価値の変動

4. IFRS 第 9 号「金融商品」（2010 年）（以下「IFRS 第 9 号（2010 年）」という。）におけるその他の包括利益を通じて公正価値で測定する資本性金融商品への投資の公正価値の変動の会計処理に関する規定について次の「削除又は修正」を行う（下波線は追加部分、取消線は削除部分を示す。）。

J-5.7.6A A gain or loss on an investment in an equity instrument for which an irrevocable election was made in accordance with paragraph 5.7.5 shall be recognised in other comprehensive income except for impairment losses (see paragraph J-5.7.6B) until the investment is derecognised. When the investment is derecognised, the cumulative gain or loss previously recognised in other comprehensive income shall be reclassified from accumulated other comprehensive income to profit or loss as a reclassification adjustment.

#### J-5.7.6A 項

5.7.5 項の取消不能な選択を行った資本性金融商品への投資に係る利得又は損失は、減損損失 (J-5.7.6B 項参照) を認識する場合及び当該投資の認識の中止を行うまで、その他の包括利益に認識しなければならない。当該投資の認識の中止を行う際には、過去にその他の包括利益に認識した利得又は損失の累計額を、その他の包括利益累計額から純損益に組替調整額として振り替えなければならない。

J-5.7.6B An entity shall assess at the end of each reporting period whether there is any objective evidence that an investment in an equity instrument for which an irrevocable election was made in accordance with paragraph 5.7.5 is impaired. If any such evidence exists, the cumulative loss previously recognised in other comprehensive income shall be reclassified from accumulated other comprehensive income to profit or loss as a reclassification adjustment.

J-5.7.6B 項

企業は報告期間の末日ごとに、5.7.5 項の取消不能な選択を行った資本性金融商品への投資が減損している客観的証拠があるかどうかを検討しなければならない。そのような証拠がある場合には、過去にその他の包括利益に認識した損失の累計額を、その他の包括利益累計額から純損益に組替調整額として振り替えなければならない。

J-5.7.6C In addition to the types of events listed in paragraph 59 of IAS 39, objective evidence of impairment for an investment in an equity instrument includes information about significant changes with adverse effects that have taken place in the technological, market, economic or legal environment in which the issuer operates, and indicates that the cost of the investment in the equity instrument may not be recovered. A significant or prolonged decline in the fair value of an investment in an equity instrument below its cost is also objective evidence of impairment.

J-5.7.6C 項

IAS 第 39 号第 59 項の事象の類型に加えて、資本性金融商品への投資についての減損の客観的証拠には、発行体が事業を営んでいる技術的、市場的、経済的又は法律的な環境に生じた、不利な影響を伴う重大な変化に関する情報で、当該資本性金融商品への投資の取得原価が回収できないかもしれないことを示すものが含まれる。資本性金融商品への投資の公正価値の取得原価を下回る著しい下落又は長期にわたる下落も、減損の客観的証拠となる。

J-5.7.6D The amount of the cumulative loss that is reclassified from accumulated other comprehensive income to profit or loss under paragraph J-5.7.6B shall be the difference between the acquisition cost and current fair value, less any impairment loss on that investment in an equity instrument previously recognised in profit or loss.

J-5.7.6D 項

J-5.7.6B 項によりその他の包括利益累計額から純損益に振り替えられる損失の累計額は、取得原価と現在の公正価値との差額から、当該資本性金融商品への投資について以前に純損益に認識された減損損失があればそれを控除した額である。

J-5.7.6E Impairment losses recognised in profit or loss for an investment in an equity instrument for which an irrevocable election was made in accordance with paragraph 5.7.5 shall not be reversed.

J-5.7.6E 項

5.7.5 項の取消不能な選択を行った資本性金融商品への投資について純損益に認識された減損損失は戻し入れてはならない。

B5.7.1 Paragraph 5.7.5 permits an entity to make an irrevocable election to present in other comprehensive income changes in the fair value of an investment in an equity instrument that is not held for trading. This election is made on an instrument-by-instrument (ie share-by-share) basis. ~~Amounts presented in other comprehensive income shall not be subsequently transferred to profit or loss. However, the entity may transfer the cumulative gain or loss within equity.~~ Dividends on such investments are recognised in profit or loss in accordance with IAS 18 unless the dividend clearly represents a recovery of part of the cost of the investment.

B5.7.1 項

5.7.5 項は、売買目的保有でない資本性金融商品への投資の公正価値の変動を、その他の包括利益に表示するという取消不能な選択を行うことを企業に認めている。この選択は、金融商品ごと（すなわち株式ごと）に行われる。その他の包括利益に表示された金額を事後的に純損益に振り替えてはならない。ただし、企業が利得又は損失の累計額を資本の中で振り替えることはできる。こうした投資に対する配当は、配当が明らかに投資原価の一部回収である場合を除き、IAS 第 18 号に従って純損益に認識される。

## 純損益を通じて公正価値で測定する金融負債の発行者自身の信用リスクに起因する公正価値の変動

5. IFRS 第 9 号（2010 年）における純損益を通じて公正価値で測定する金融負債の発行者自身の信用リスクに起因する公正価値の変動の会計処理に関する規定について次の「削除又は修正」を行う（下波線は追加部分、取消線は削除部分を示す。）。

J-5.7.9A When the financial liability designated as at fair value through profit or loss in accordance with paragraph 5.7.7 is derecognised, the cumulative gain or loss previously recognised in other comprehensive income shall be reclassified from accumulated other comprehensive income to profit or loss as a reclassification adjustment.

If an entity repays or repurchases a portion of a financial liability, the entity shall allocate the cumulative gain or loss previously recognised in other comprehensive income between the portion that continues to be recognised and the portion that is derecognised based on the relative fair values of those portions on the date of the repayment or the repurchase. The amount allocated to the portion that is derecognised shall be reclassified from accumulated other comprehensive income to profit or loss as a reclassification adjustment.

J-5.7.9A 項

5.7.7 項に従って純損益を通じて公正価値で測定するものとして指定した金融負債の認識の中止を行う際には、過去にその他の包括利益に認識した利得又は損失の累計額を、その他の包括利益累計額から純損益に組替調整額として振り替えなければならない。

企業が金融負債の一部を償還又は買入消却する場合には、過去にその他の包括利益に認識した当該利得又は損失の累計額を、引き続き認識される部分と認識の中止を行う部分とに、償還日又は買入消却日におけるそれらの部分の公正価値の比率に基づいて配分し、認識の中止を行う部分についてその他の包括利益累計額から純損益に組替調整額として振り替えなければならない。

~~B5.7.9 [Deleted] Amounts presented in other comprehensive income shall not be subsequently transferred to profit or loss. However, the entity may transfer the cumulative gain or loss within equity.~~

B5.7.9 項

[削除]その他の包括利益に表示された金額は、その後において純損益に振り替えてはならない。ただし、企業は利得又は損失の累計額を資本の中で振り替えることができる。

## 確定給付負債又は資産（純額）の再測定

6. IAS 第 19 号「従業員給付」（以下「IAS 第 19 号」という。）における確定給付負債又は資産（純額）の再測定の会計処理に関する規定について次の「削除又は修正」を行う（下波線は追加部分、取消線は削除部分を示す。）。

57 Accounting by an entity for defined benefit plans involves the following steps:

- (a) determining the deficit or surplus. This involves:
  - (i) using an actuarial technique, the projected unit credit method, to make a reliable estimate of the ultimate cost to the entity of the benefit that employees have earned in return for their service in the current and prior periods (see paragraphs 67–69). This requires an entity to determine how much benefit is attributable to the current and prior periods (see paragraphs 70–74) and to make estimates (actuarial assumptions) about demographic variables (such as employee turnover and mortality) and financial variables (such as future increases in salaries and medical costs) that will affect the cost of the benefit (see paragraphs 75–98).
  - (ii) discounting that benefit in order to determine the present value of the defined benefit obligation and the current service cost (see paragraphs 67–69 and 83–86).
  - (iii) deducting the fair value of any plan assets (see paragraphs 113–115) from the present value of the defined benefit obligation.
- (b) determining the amount of the net defined benefit liability (asset) as the amount of the deficit or surplus determined in (a), adjusted for any effect of limiting a net defined benefit asset to the asset ceiling (see paragraph 64).
- (c) determining amounts to be recognised in profit or loss, except for the amount to be reclassified from accumulated other comprehensive income to profit or loss as a reclassification adjustment determined in accordance with J-(e):
  - (i) current service cost (see paragraphs 70–74).
  - (ii) any past service cost and gain or loss on settlement (see paragraphs 99–112).
  - (iii) net interest on the net defined benefit liability (asset) (see paragraphs 123–126).
- (d) determining the remeasurements of the net defined benefit liability (asset), to be recognised in other comprehensive income, comprising:
  - (i) actuarial gains and losses (see paragraphs 128 and 129);
  - (ii) return on plan assets, excluding amounts included in net interest on the net defined benefit liability (asset) (see paragraph 130); and

- (iii) any change in the effect of the asset ceiling (see paragraph 64), excluding amounts included in net interest on the net defined benefit liability (asset).

J-(e) determining the amount within the cumulative amount of remeasurements of the net defined benefit liability (asset) that was recognised in other comprehensive income and accumulated in a separate component of equity to be reclassified from accumulated other comprehensive income to profit or loss as a reclassification adjustment (see paragraphs J-122A and J-122B).

Where an entity has more than one defined benefit plan, the entity applies these procedures for each material plan separately.

#### 第 57 項

確定給付制度に関する企業の会計処理は、次の手順を踏む。

- (a) 積立不足又は積立超過を算定する。これには次のことを要する。
  - (i) 数理計算上の技法である予測単位積増方式を用いて、当期及び過去の期間の勤務の対価として従業員が稼得した給付について、企業にとって最終的なコストとなる信頼性のある見積額を求める（第 67 項から第 69 項参照）。これには、企業が、どれだけの給付を当期及び過去の期間に帰属させるかを決定し（第 70 項から第 74 項参照）、給付費用に影響する人口統計上の変数（従業員の離職率や死亡率等）及び財務上の変数（将来の給与や医療費の増加等）に関する見積り（数理計算上の仮定）を行うことを要する（第 75 項から第 98 項参照）。
  - (ii) 確定給付制度債務の現在価値及び当期勤務費用を算定するために、給付を割り引く（第 67 項から第 69 項及び第 83 項から第 86 項参照）。
  - (iii) 制度資産があれば、その公正価値（第 113 項から第 115 項参照）を、確定給付制度債務の現在価値から控除する。
- (b) (a) で算定した積立不足又は積立超過の金額に、確定給付資産の純額を資産上限額に制限することによる影響（第 64 項参照）を調整して、確定給付負債又は資産（純額）を算定する。
- (c) 純損益に認識すべき金額（J-(e) で算定したその他の包括利益累計額から純損益に組替調整額として振り替えられた額を除く。）を算定する。
  - (i) 当期勤務費用（第 70 項から第 74 項参照）
  - (ii) 過去勤務費用及び清算損益（第 99 項から第 112 項参照）
  - (iii) 確定給付負債又は資産（純額）に係る利息の純額（第 123 項から第 126 項参照）
- (d) その他の包括利益に認識すべき、確定給付負債又は資産（純額）の再測定を

算定する。これは次のものからなる。

- (i) 数理計算上の差異（第 128 項及び第 129 項参照）
- (ii) 制度資産に係る収益（確定給付負債又は資産（純額）に係る利息純額に含まれる金額を除く）（第 130 項参照）
- (iii) 資産上限額の影響（第 64 項参照）の変動（確定給付負債又は資産（純額）に係る利息純額に含まれる金額を除く）

J-(e) その他の包括利益に認識し資本の独立の区分に累積していた確定給付負債又は資産（純額）の再測定の累計額のうち、その他の包括利益累計額から純損益に組替調整額として振り替えるべき金額（J-122A 項及び J-122B 項参照）を算定する。

企業が複数の確定給付制度を有する場合には、当該企業は、これらの手続を個々の重要な制度について個別に適用する。

120 An entity shall recognise the components of defined benefit cost, except to the extent that another IFRS requires or permits their inclusion in the cost of an asset, as follows:

- (a) service cost (see paragraphs 66–112) in profit or loss;
- (b) net interest on the net defined benefit liability (asset) (see paragraphs 123–126) in profit or loss; ~~and~~
- (c) remeasurements of the net defined benefit liability (asset) (see paragraphs 127–130) in other comprehensive income; ~~and~~

J-(d) the amount within the cumulative amount of remeasurements of the net defined benefit liability (asset) that was recognised in other comprehensive income and accumulated in a separate component of equity to be reclassified from accumulated other comprehensive income to profit or loss as a reclassification adjustment (see paragraphs J-122A and J-122B) in profit or loss.

#### 第 120 項

企業は、確定給付費用の内訳を次のようにして認識しなければならない。ただし、他の IFRS が資産の原価に含めることを要求又は許容している場合を除く。

- (a) 勤務費用（第 66 項から第 112 項参照）を純損益に
- (b) 確定給付負債又は資産（純額）に係る利息純額（第 123 項から第 126 項参照）を純損益に
- (c) 確定給付負債又は資産（純額）の再測定（第 127 項から第 130 項参照）をその他の包括利益に

J-(d) その他の包括利益に認識し資本の独立の区分に累積していた確定給付負債

又は資産（純額）の再測定の累計額のうち、その他の包括利益累計額から純損益に振り替えるべき金額（J-122A 項及び J-122B 項参照）を組替調整額として純損益に

122 ~~[Deleted] Remeasurements of the net defined benefit liability (asset) recognised in other comprehensive income shall not be reclassified to profit or loss in a subsequent period. However, the entity may transfer those amounts recognised in other comprehensive income within equity.~~

第 122 項

[削除]その他の包括利益に認識した、確定給付負債又は資産（純額）の再測定は、その後の期間において純損益に振り替えてはならない。しかし、企業は、その他の包括利益に認識した金額を資本の中で振り替えることができる。

J-122A Any incurred amount of remeasurements of the net defined benefit liability (asset) that was recognised in other comprehensive income and accumulated in a separate component of equity shall generally be reclassified from accumulated other comprehensive income to profit or loss as a reclassification adjustment over the average remaining working lives of the employees (the estimated average period between now and retirement).

Notwithstanding the above, an entity is permitted to begin the reclassification to profit or loss as a reclassification adjustment from the period following the period in which remeasurements of the net defined benefit liability (asset) have incurred.

J-122A 項

その他の包括利益に認識し資本の独立の区分に累積していた確定給付負債又は資産（純額）の再測定は、原則として各期の発生額について、従業員の平均残存勤務期間（予想される退職時から現在までの平均的な期間）で按分した額を、每期その他の包括利益累計額から純損益に組替調整額として振り替える。

ただし、当期の確定給付負債又は資産（純額）の再測定の発生額について、翌期から純損益に組替調整額として振り替える方法を用いることができる。

J-122B When a defined benefit plan is withdrawn or curtailed, the cumulative amount of remeasurements of the net defined liability (asset) that was recognised in other comprehensive income and accumulated in a separate component of equity that relates to the portion of the defined benefit plan that is withdrawn or curtailed, shall be determined based on a reasonable method, such as the relative present value of the defined benefit

liability as of the date when the withdrawal or curtailment occurs. Such amounts shall be reclassified from accumulated other comprehensive income to profit or loss as a reclassification adjustment.

J-122B 項

確定給付制度の廃止又は縮小が発生した場合には、その他の包括利益に認識し資本の独立の区分に累積していた確定給付負債又は資産（純額）の再測定の累計額のうち、確定給付制度の廃止又は縮小に関連する金額を、確定給付制度の廃止又は縮小が発生した時点における確定給付制度債務の現在価値の比率その他合理的な方法により算定し、その他の包括利益累計額から純損益に組替調整額として振り替えなければならない。

## 表 示

7. IAS 第 1 号「財務諸表の表示」における表示に関する規定について次の「削除又は修正」を行う（下波線は追加部分、取消線は削除部分を示す。）。

- 96      ~~Reclassification adjustments do not arise on changes in revaluation surplus recognised in accordance with IAS 16 or IAS 38 or on remeasurements of defined benefit plans recognised in accordance with IAS 19.~~ These components are recognised in other comprehensive income and are not reclassified to profit or loss in subsequent periods. Changes in revaluation surplus may be transferred to retained earnings in subsequent periods as the asset is used or when it is derecognised (see IAS 16 and IAS 38).

第 96 項

組替調整額は、IAS 第 16 号又は IAS 第 38 号に従って認識された再評価剰余金の変動や、IAS 第 19 号に従って認識された確定給付制度の再測定については生じない。これらの内訳項目はその他の包括利益に認識され、その後の会計期間において純損益に組み替えられることはない。再評価剰余金の変動は、その後の期間において、資産が使用されるに従って又は認識の中止をした時に、利益剰余金に振り替えることができる（IAS 第 16 号及び IAS 第 38 号参照）。

## 確定給付負債又は資産（純額）の再測定

8. IAS 第 19 号における確定給付負債又は資産（純額）の再測定の表示に関する規定について次の「削除又は修正」を行う（下波線は追加部分、取消線は削除部分を示す。）。

- 134 Paragraph 120 requires an entity to recognise service cost and net interest on the net defined benefit liability (asset) in profit or loss and reclassify the cumulative amount of remeasurements of the net defined benefit liability (asset) that was recognised in other comprehensive income and accumulated in a separate component of equity from accumulated other comprehensive income to profit or loss as a reclassification adjustment. This Standard does not specify how an entity should present service cost, ~~and~~ net interest on the net defined benefit liability (asset) and the amount within the cumulative amount of remeasurements of the net defined benefit liability (asset) to be reclassified from accumulated other comprehensive income to profit or loss as a reclassification adjustment. An entity presents those components in accordance with IAS 1.

第 134 項

第 120 項では、勤務費用及び確定給付負債又は資産（純額）に係る利息純額を純損益に認識すること並びにその他の包括利益に認識し資本の独立の区分に累積していた確定給付負債又は資産（純額）の再測定の累計額をその他の包括利益累計額から純損益に組替調整額として振り替えることを企業に要求している。本基準は、勤務費用及び、確定給付負債又は資産（純額）に係る利息純額及び確定給付負債又は資産（純額）の再測定の累計額のうちその他の包括利益累計額から純損益に組替調整額として振り替えられる金額を企業がどのように表示すべきかは定めていない。企業は、それらの内訳を IAS 第 1 号に従って表示する。

## 開 示

### その他の包括利益を通じて公正価値で測定する資本性金融商品への投資の公正価値の変動

9. IFRS 第 7 号「金融商品：開示」（以下「IFRS 第 7 号」という。）におけるその他の包括利益を通じて公正価値で測定する資本性金融商品への投資の公正価値の変動の開示に関する規定について次の「削除又は修正」を行う（下波線は追加部分、取消線は削除部分を示す。）。

- 11A If an entity has designated investments in equity instruments to be measured at fair value through other comprehensive income, as permitted by paragraph 5.7.5 of IFRS 9, it shall disclose:
- (a) which investments in equity instruments have been designated to be measured at fair value through other comprehensive income.

- (b) the reasons for using this presentation alternative.
- (c) the fair value of each such investment at the end of the reporting period.
- (d) dividends recognised during the period, showing separately those related to investments derecognised during the reporting period and those related to investments held at the end of the reporting period.
- (e) ~~[Deleted] any transfers of the cumulative gain or loss within equity during the period including the reason for such transfers.~~

第 11A 項

企業が、資本性金融商品への投資を、IFRS 第 9 号の 5.7.5 項で認めるところにより、その他の包括利益を通じて公正価値で測定するものとして指定した場合には、次の事項を開示しなければならない。

- (a) 資本性金融商品に対するどの投資を、その他の包括利益を通じて公正価値で測定するものとして指定したのか
- (b) この表示の選択肢を使用する理由
- (c) 報告期間の末日現在のこのような投資のそれぞれの公正価値
- (d) 当期中に認識した配当（当期中に認識の中止を行った投資に関するものと、報告期間の末日現在で保有している投資に関するものとに区分して表示）
- (e) ~~[削除]当期中の資本の中での利得又は損失の累計額の振替（そのような振替の理由を含む）~~

20 An entity shall disclose the following items of income, expense, gains or losses either in the statement of comprehensive income or in the notes:

- (a) net gains or net losses on:
  - ...
  - (vii) financial assets measured at fair value through other comprehensive income, showing separately the amount of gains or losses recognised in other comprehensive income during the period and the amount reclassified from accumulated other comprehensive income to profit or loss during the period.
  - ...

第 20 項

企業は、包括利益計算書又は注記のいずれかにおいて、次の収益、費用、利得又は

損失項目を開示しなければならない。

(a) 以下に係る正味利得又は正味損失

(中略)

(vii) その他の包括利益を通じて公正価値で測定する金融資産 (当期中にその他の包括利益に認識された利得又は損失の額と当期中にその他の包括利益累計額から純損益に振り替えられた額とを区分して示す)

(以下 略)

### 純損益を通じて公正価値で測定する金融負債の発行者自身の信用リスクに起因する公正価値の変動

10. IFRS 第 7 号における純損益を通じて公正価値で測定する金融負債の発行者自身の信用リスクに起因する公正価値の変動の開示に関する規定について次の「削除又は修正」を行う（下波線は追加部分、取消線は削除部分を示す。）。

10 If the entity has designated a financial liability as at fair value through profit or loss in accordance with paragraph 4.2.2 of IFRS 9 and is required to present the effects of changes in that liability's credit risk in other comprehensive income (see paragraph 5.7.7 of IFRS 9), it shall disclose:

- (a) the amount of change, cumulatively, in the fair value of the financial liability that is attributable to changes in the credit risk of that liability (see paragraphs B5.7.13–B5.7.20 of IFRS 9 for guidance on determining the effects of changes in a liability's credit risk).
- (b) the difference between the financial liability's carrying amount and the amount the entity would be contractually required to pay at maturity to the holder of the obligation.
- (c) ~~[Deleted] any transfers of the cumulative gain or loss within equity during the period including the reason for such transfers.~~
- (d) if a liability is derecognised during the period, the amount (if any) presented in other comprehensive income that was realised at derecognition.

#### 第 10 項

企業が IFRS 第 9 号の 4.2.2 項に従って、金融負債を純損益を通じて公正価値で測定するものとして指定していて、当該負債の信用リスクの変動の影響をその他の包括利益に表示することが要求されている場合 (IFRS 第 9 号の 5.7.7 項参照) には、次の

事項を開示しなければならない。

- (a) 当該負債の信用リスクの変動に起因する当該金融負債の公正価値の変動累計額（負債の信用リスクの変動の影響の算定に関するガイダンスについては、IFRS 第9号のB5.7.13項からB5.7.20項参照）
- (b) 金融負債の帳簿価額と、企業が満期時に当該債務の保有者に支払うことを契約上要求されるであろう金額との差額
- (c) ~~〔削除〕当期中の資本の中での利得又は損失の累計額の振替（当該振替の理由を含む）~~
- (d) 当期中に負債の認識の中止をした場合には、その他の包括利益に表示されている金額のうち認識の中止の際に実現した金額

20 An entity shall disclose the following items of income, expense, gains or losses either in the statement of comprehensive income or in the notes:

- (a) net gains or net losses on:
  - (i) financial assets or financial liabilities measured at fair value through profit or loss, showing separately those on financial assets or financial liabilities designated as such upon initial recognition, and those on financial assets or financial liabilities that are mandatorily measured at fair value in accordance with IFRS 9 (eg financial liabilities that meet the definition of held for trading in IFRS 9). For financial liabilities designated as at fair value through profit or loss, an entity shall show separately the amount of gain or loss recognised in other comprehensive income, ~~and~~ the amount recognised in profit or loss and the amount reclassified from accumulated other comprehensive income to profit or loss during the period.

...

#### 第20項

企業は、包括利益計算書又は注記のいずれかにおいて、次の収益、費用、利得又は損失項目を開示しなければならない。

- (a) 以下に係る正味利得又は正味損失
  - (i) 純損益を通じて公正価値で測定する金融資産又は金融負債。当初認識時にそのように指定された金融資産又は金融負債に係るものとIFRS第9号に従って強制的に公正価値で測定されるもの（例えば、IFRS第9号の売買目的保有の定義に該当する金融負債）とを区分して示す。純損益を通じて公正価値で測定するものとして指定された金融負債

については、その他の包括利益に認識した利得又は損失の金額と、純損益に認識した金額及び当期中にその他の包括利益累計額から純損益に振り替えられた額とを区分して示す。

(以下 略)

## 確定給付負債又は資産（純額）の再測定

11. IAS 第 19 号における確定給付負債又は資産（純額）の再測定の開示に関する規定について次の「削除又は修正」を行う（下波線は追加部分、取消線は削除部分を示す。）。

135 An entity shall disclose information that:

- (a) explains the characteristics of its defined benefit plans and risks associated with them (see paragraph 139);
- (b) identifies and explains the amounts in its financial statements arising from its defined benefit plans (see paragraphs 140–144 and J-144A); and
- (c) describes how its defined benefit plans may affect the amount, timing and uncertainty of the entity’s future cash flows (see paragraphs 145–147).

### 第 135 項

企業は、次のような情報を開示しなければならない。

- (a) 確定給付制度の特徴及び関連するリスクの説明（第 139 項参照）
- (b) 確定給付制度から生じた財務諸表上の金額の識別と説明（第 140 項から第 144 項及び J-144A 項参照）
- (c) 確定給付制度が企業の将来キャッシュ・フローの金額、時期及び不確実性にどのように影響する可能性があるかの記述（第 145 項から第 147 項参照）

J-144A An entity shall disclose the length of the period over which the cumulative amount of remeasurements of the net defined benefit liability (asset) that was recognised in other comprehensive income and accumulated in a separate component of equity is reclassified from accumulated other comprehensive income to profit or loss as a reclassification adjustment.

### J-144A 項

企業は、その他の包括利益に認識し資本の独立の区分に累積していた確定給付負債又は資産（純額）の再測定の累計額を、その他の包括利益累計額から純損益に組替調整額として振り替える年数を開示しなければならない。

- 149 If an entity participates in a defined benefit plan that shares risks between entities under common control, it shall disclose:
- (a) the contractual agreement or stated policy for charging the net defined benefit cost or the fact that there is no such policy.
  - (b) the policy for determining the contribution to be paid by the entity.
  - (c) if the entity accounts for an allocation of the net defined benefit cost as noted in paragraph 41, all the information about the plan as a whole required by paragraphs 135–147.
  - (d) if the entity accounts for the contribution payable for the period as noted in paragraph 41, the information about the plan as a whole required by paragraphs 135–137, 139, 142–144, J-144A and 147(a) and (b).

第 149 項

企業が、共通支配下にある企業間でリスクを分担する確定給付制度に加入している場合には、次の事項を開示しなければならない。

- (a) 確定給付費用の純額の負担に関する契約上の合意若しくは明示された方針、又はそのような方針がない旨
- (b) 企業が支払うべき拠出の決定に関する方針
- (c) 企業が第 41 項で述べたような確定給付費用の純額の配分を会計処理している場合には、当該制度全体についての第 135 項から第 147 項で要求しているすべての情報
- (d) 企業が第 41 項に述べたような当期に支払うべき拠出を会計処理している場合には、当該制度全体についての第 135 項から第 137 項、第 139 項、第 142 項から第 144 項及び J-144A 項並びに第 147 項(a)及び(b)で要求している情報

## 適用時期

12. 本会計基準は、2016 年 3 月 31 日以後終了する連結会計年度に係る連結財務諸表から適用する。四半期連結財務諸表に関しては、2016 年 4 月 1 日以後開始する連結会計年度に係る四半期連結財務諸表から本会計基準を適用する。

## 議 決

13. 本会計基準は、第 314 回企業会計基準委員会に出席した委員 12 名全員の賛成により承認

された。なお、出席した委員は、以下のとおりである。

小 野 行 雄（委員長）

新 井 武 広（副委員長）

小賀坂 敦（副委員長）

関 口 智 和

関 根 愛 子

淵 田 康 之

正 脇 久 昌

増 一 行

弥 永 真 生

柳 橋 勝 人

吉 田 稔

渡 部 仁

## 結論の背景

### 経緯

14. 当委員会は、2013年6月に企業会計審議会により公表された「国際会計基準（IFRS）への対応のあり方に関する当面の方針」を受け、国際会計基準（IFRS）のエンドースメント手続を開始している。初度エンドースメント手続は、2012年12月31日現在でIASBにより公表されている会計基準等を対象に実施された。
15. 審議の結果、IFRSで定められている、その他の包括利益に計上した後に、純損益に組替調整（リサイクリング処理）しない会計処理、いわゆるノンリサイクリング処理については、我が国における会計基準に係る基本的な考え方と相違が大きいため、IASBにより公表されている会計基準等の規定に「削除又は修正」を行うこととした。

### リサイクリング処理の必要性

16. 現行のIFRSにおいては、その他の包括利益に認識する項目に関してリサイクリング処理とノンリサイクリング処理が混在している。次のその他の包括利益に認識する項目については、ノンリサイクリング処理が要求されている。
  - (1) IFRS第9号（2010年）におけるその他の包括利益を通じて公正価値で測定する資本性金融商品への投資の公正価値の変動
  - (2) IFRS第9号（2010年）における純損益を通じて公正価値で測定する金融負債の発行者自身の信用リスクに起因する公正価値の変動
  - (3) IAS第19号における確定給付負債又は資産（純額）の再測定
  - (4) IAS第16号「有形固定資産」（以下「IAS第16号」という。）及びIAS第38号「無形資産」（以下「IAS第38号」という。）における再評価モデルに係る再評価剰余金
17. ノンリサイクリング処理が採用されている理由について、IFRSの各基準の結論の根拠において次のとおりに説明されている。
  - (1) その他の包括利益を通じて公正価値で測定する資本性金融商品への投資の公正価値の変動
    - ① 投資に対する利得及び損失の認識は一度だけとすべきであり、その他の包括利益に利得又は損失を認識した後、純損益に振り替えるのは不適切である。
    - ② 利得及び損失の純損益へのリサイクリング処理は、IAS第39号「金融商品：認識及び測定」（以下「IAS第39号」という。）における売却可能金融資産に類する区分を設定することになり、これまで適用上の問題があった資本性金融商品の減損の有無の検討が必要となる。売却可能金融資産に類する区分を設け減損を求めることは、金融資産に関する財務報告を大幅に改善することにも、複雑性を減

小さくすることにもならない。

(2) 純損益を通じて公正価値で測定する金融負債の発行者自身の信用リスクに起因する公正価値の変動

- ① どのような場合にある項目を純損益でなくその他の包括利益に表示すべきか、その他の包括利益の金額を純損益に振り替えるべきか、振り替える場合はいつ振り替えるべきかといったその他の包括利益の全体的な目的が示されていない。
- ② その他の包括利益を通じて公正価値で測定する資本性金融商品への投資についてリサイクリング処理を禁止している IFRS 第 9 号の要求事項と整合的である。

(3) 確定給付負債又は資産（純額）の再測定

- ① IFRS では純損益への振替に関する一貫した方針はなく、この問題を 2011 年に行った IAS 第 19 号の修正で扱うのは時期尚早である。
- ② 純損益に振り替える時期及び金額を決定するための適切な基礎を識別するのは困難である。

(4) 有形固定資産及び無形資産の再評価モデルに係る再評価剰余金

IAS 第 16 号及び IAS 第 38 号の結論の根拠では、有形固定資産及び無形資産の再評価モデルに係る再評価剰余金に関するノンリサイクリング処理について、特に記載されていない。

18. 一方、当委員会は、純損益は包括的な指標であるべきであり、その他の包括利益に含まれた項目はすべて、その後、純損益へのリサイクリング処理が必要であると考えている。その理由は、次のとおりである。

(1) 純損益は、企業の総合的な業績指標として 1 株当たり当期純利益など、各種の重要指標の基礎として使用されてきている。企業の価値を評価する際に、財務諸表利用者は、通常、当該企業への将来の正味キャッシュ・インフローの見込みを評価するために、フロー情報に依拠することが多く、純損益は彼らが参照できる最も有用な指標の 1 つであると指摘されてきた。これらの利用者は、純損益情報の完全性がキャッシュ・フローとの整合性で裏付けられていない場合には、純損益が有用でなくなると考えるかもしれない。

リサイクリング処理を行う場合、全会計期間を通算した純損益の合計額とキャッシュ・フローの合計額は一致するが、ノンリサイクリング項目が生じると純損益に反映されないキャッシュ・フローが存在することとなり、純損益の性格が変質するとともに、純損益の総合的な業績指標としての有用性が低下すると考えられる。

(2) 一方で、全会計期間を通算した包括利益の合計額もキャッシュ・フローの合計額と一致するが、当委員会は、包括利益は、資産及び負債に係る企業の財務業績の報告の観点から目的適格的でない測定値の変動が含まれているため、純損益に代わる総合的な業績指標にならないと考えている。包括利益は、投資の目的に応じたキャッシュ・フローの不確実性が残っている段階での測定値による純資産の単なる期間差額である

が、純損益は、投資の目的に応じて投資に企業の事業活動の成果に関する不確定性が十分に減少した時点での実際の成果情報を提供するものであると考えられる。

また、IASBにより公表された「財務報告に関する概念フレームワーク」では、目的適合性に関して、予測価値、確認価値又はそれらの両方を有する場合には、意思決定に相違を生じさせることができるとしているが、純損益は過去の評価に関するフィードバックを提供する実際の成果情報であるため、確認価値を有すると考えられる。

(3) 包括利益と純損益の相違は、一部の資産及び負債について貸借対照表で使用される測定基礎と純損益を算出するために使用される測定基礎との相違から生じるものであり、本質的には時期の相違と考えられる。リサイクリング処理を行うことにより、概念上、全会計期間を通算した純損益の合計額は、全会計期間を通算した包括利益の合計額と等しくなる。

(4) また、受託責任の観点からもリサイクリング処理が必要であると考えている。受託責任の観点からは、純損益は包括的であるべきであり、たとえ一部の取引又は事象が非反復的と考えられる場合であっても、経営者の能力の評価に影響が生じるため、純損益に含められるべきであるとする。

19. 前項までに記載したとおりノンリサイクリング処理に関しては我が国における会計基準に係る基本的な考え方と相違が大きいため、本会計基準では、原則として、すべてのノンリサイクリング処理をリサイクリング処理するように「削除又は修正」を行うこととした。なお、有形固定資産及び無形資産の再評価モデルに係る再評価剰余金については、実体資本維持の概念に基づくものかどうか議論されているものであり、この項目以外のその他の包括利益に認識する項目のノンリサイクリング処理とは異なる側面が見受けられるため、「削除又は修正」を行わないこととした。

20. 次項以降においては、その他の包括利益を通じて公正価値で測定する資本性金融商品への投資の公正価値の変動、純損益を通じて公正価値で測定する金融負債の発行者自身の信用リスクに起因する公正価値の変動、確定給付負債又は資産（純額）の再測定に関する具体的な「削除又は修正」の検討状況を記載する。

### **その他の包括利益を通じて公正価値で測定する資本性金融商品への投資の公正価値の変動**

21. IFRS 第9号（2010年）は、売買目的保有ではない資本性金融商品への投資について、評価差額をその他の包括利益に表示する選択を認めており、この選択は当初認識時に行い、その後に取り消すことはできないとされている（IFRS 第9号（2010年）5.7.5項）。また、関連するその他の包括利益累計額は、売却等を行った場合でも、純損益にリサイクリング処理することは禁止されている（IFRS 第9号（2010年）B5.7.1項）。

22. 当該取消不能な選択を行った資本性金融商品への投資について関連するその他の包括利益累計額がノンリサイクリング処理となっていることにより、資本性金融商品への投資の

売却を通じて最終的に得られたキャッシュ・フローが純損益に反映されない結果となっている。

資本性金融商品への投資の売却により発生した損益については、過去の株価の変動に基づく実績を表すものでしかないため、将来キャッシュ・フローの見通しに有用でないという意見が聞かれるが、純損益の総合的な業績指標としての有用性を保つためには、売却により得られたキャッシュ・フローを純損益に反映するリサイクリング処理が必要と考えられる。

また、企業の経営者が企業の資産を利用する責任をどれだけ効率的かつ効果的に果たしているかに関する情報を提供するためにも、取引が発生した時点に関連する損益を報告することが必要と考えられる。

23. 同様に、純損益の総合的な業績指標としての有用性を保つためには、資本性金融商品への投資の価値が相当程度下落したときに、他の金融資産や固定資産と同様に、減損損失を認識することが必要と考えられる。
24. そのため、当該取消不能な選択を行った資本性金融商品への投資の認識の中止時に過去にその他の包括利益に認識した利得又は損失の累計額を純損益に組替調整額として振り替えることを要求するとともに、その他の包括利益の事後的な純損益への振替を禁止する規定及び利得又は損失の累計額の資本内での振替を認める規定について「削除又は修正」を行った。また、資本性金融商品への投資について評価差額を純損益に認識せずにその他の包括利益に表示する場合には、減損処理が必要となると考えられる。ここで減損処理については、IAS 第 39 号第 61 項の規定に基づくこととした。
25. 当該取消不能な選択を行った資本性金融商品への投資についてリサイクリング処理する規定を追加するように「削除又は修正」することを受けて、開示規定の「削除又は修正」についても検討を行った。そこでは、IFRS 第 7 号第 11A 項及び第 20 項で要求されている開示を踏まえ、当期中の資本の中での利得又は損失の累計額の振替に関する開示規定について「削除又は修正」を行うとともに、当該取消不能な選択を行った資本性金融商品への投資について当期中にその他の包括利益に認識された利得又は損失の額と当期中にその他の包括利益累計額から純損益に振り替えられた額とを区分して示すことを要求することとした。

### **純損益を通じて公正価値で測定する金融負債の発行者自身の信用リスクに起因する公正価値の変動**

26. IFRS 第 9 号 (2010 年) では、純損益を通じて公正価値で測定するものとして指定した金融負債について、自己の信用リスクの変動に起因する金額をその他の包括利益に表示することが純損益における会計上のミスマッチを創出又は拡大する場合を除き、企業の自己の信用リスクの変動に起因する公正価値の変動はその他の包括利益に表示される (IFRS 第 9 号 (2010 年) 5.7.7 項)。関連するその他の包括利益累計額は、当該金融負債の譲渡等が行

われた場合であっても、純損益にリサイクリング処理されない（IFRS 第 9 号（2010 年）B5.7.9 項）。

27. その他の包括利益に認識した純損益を通じて公正価値で測定する金融負債の発行者自身の信用リスクの変動に起因する公正価値の変動についてノンリサイクリング処理とされた場合、当該金融負債の早期償還などにより信用リスクを反映したキャッシュ・フローが実際に発生しても、そのキャッシュ・フローが純損益に反映されない結果となる。純損益の総合的な業績指標としての有用性を保つためには、信用リスクを反映したキャッシュ・フローが実際に発生した場合には、そのキャッシュ・フローを純損益に反映するリサイクリング処理が必要と考えられる。

そのため、当該金融負債の認識の中止時に過去にその他の包括利益に認識した利得又は損失の累計額を純損益に組替調整額として振り替えるように「削除又は修正」とともに、その他の包括利益の事後的な純損益への振替を禁止する規定及び利得又は損失の累計額の資本内での振替を認める規定を「削除又は修正」した。

なお、企業が金融負債の一部を償還又は買入消却する場合には、IFRS 第 9 号（2010 年）3.3.4 項に準じて、引き続き認識される部分と認識の中止を行う部分とに償還日又は買入消却日におけるそれらの部分の公正価値の比率に基づいて、その他の包括利益累計額を配分し、認識の中止を行う部分について純損益に組替調整を求めることとした。

28. その他の包括利益に認識した純損益を通じて公正価値で測定する金融負債の発行者自身の信用リスクの変動に起因する公正価値の変動についてリサイクリング処理する規定を追加するように「削除又は修正」することを受けて、開示規定の「削除又は修正」についても検討を行った。そこでは、当期中の資本の中での利得又は損失の累計額の振替に関する開示規定を「削除又は修正」とともに、リサイクリング処理した金額の開示を要求することとした。

## 確定給付負債又は資産（純額）の再測定

29. 2011 年に改訂された IAS 第 19 号では、確定給付負債又は資産（純額）の再測定は、その他の包括利益で即時認識することが要求されており、その後、純損益にリサイクリング処理することは禁止されている（IAS 第 19 号第 120 項及び第 122 項）。
30. 確定給付負債又は資産（純額）の再測定についてノンリサイクリング処理とされた場合、確定給付負債又は資産（純額）の再測定が一度も純損益に反映されないこととなり、純損益の包括性が損なわれ、純損益の総合的な業績指標としての有用性が低下することになると考えられる。そのため、確定給付負債又は資産（純額）の再測定について過去にその他の包括利益に認識した利得又は損失の累計額を純損益に組替調整額として振り替えるように「削除又は修正」とともに、その他の包括利益の事後的な純損益への振替を禁止する規定及び利得又は損失の累計額の資本内での振替を認める規定を「削除又は修正」した。
31. 確定給付負債又は資産（純額）の再測定の会計処理について、まず確定給付負債又は資

産（純額）の再測定が生じたときに一時に純損益に認識すべきか、将来にわたって純損益に認識すべきか検討が行われた。この点について、確定給付制度は長期的な制度であり、年金資産に係る短期的な公正価値の変動や割引率の短期的な変動の影響を一時に純損益に認識することは財務業績の報告の観点からは必ずしも目的適合的でないと考えられることから、包括利益計算書上、将来にわたって純損益に認識することが適切であると考えられる。

32. 確定給付負債又は資産（純額）の再測定について将来にわたって純損益に認識する場合には、当初はその他の包括利益に認識し、その後、純損益にリサイクリング処理すべきと考えられる。ここで、確定給付負債又は資産（純額）の再測定をリサイクリング処理する方法について、公開草案では、個々の従業員レベルで検討を行った場合、企業が個々の従業員に退職金を支払った時点において、その支払により減少した確定給付制度債務と年金資産に対応するその他の包括利益累積額をリサイクリング処理するという考え方をベースにして、その代替として従業員の平均残存勤務期間で按分した金額をリサイクリング処理することを提案した。
33. この公開草案における提案についてリサイクリング処理を行う理由が十分に説得的でないとして再検討を求めるコメントが寄せられたため、コメント期間終了後に再審議を行った。再審議においては、従業員給付は従業員による勤務の提供に対して支払われるものであり、確定給付負債又は資産（純額）は、従業員の勤務の提供の対価として支払われる退職後給付について、勤務の提供が行われる退職までの従業員の勤務期間にわたって配分することを前提として算定されているため、確定給付負債又は資産（純額）の再測定についても従業員による勤務の提供に対応させて、勤務の提供が行われる退職までの従業員の勤務期間にわたって配分することが適切と考えられることから、確定給付負債又は資産（純額）の再測定を従業員の平均残存勤務期間で按分してリサイクリング処理するという考え方が示された。
34. 第 32 項に記載した公開草案における考え方は、確定給付負債又は資産（純額）に関して生じた見積りの差異について、関連する資産又は負債の認識が中止されるまで留保し、関連する資産又は負債の認識が中止された時点で純損益に認識する（リサイクリング処理される）という考え方に基づいている。一方、第 33 項に記載した考え方は、確定給付負債又は資産（純額）に関して生じた見積りの差異について、従業員による勤務の提供に応じて期間配分を行い、純損益に認識するという考え方に基づいている。この 2 つの考え方については再審議においてそれぞれ支持する意見が聞かれており、また、いずれも公開草案における会計処理の提案を支持するものである。これらを踏まえ、確定給付負債又は資産（純額）の再測定については、日本基準を参考としたうえで、従業員の平均残存勤務期間で按分してリサイクリング処理することとした。
35. 確定給付負債又は資産（純額）の再測定についてリサイクリング処理するように「削除又は修正」することに関連して、次の項目についても「削除又は修正」を行うかについて

検討を行った。

- (1) 過去勤務費用
- (2) 利息純額アプローチ

36. IAS 第 19 号では、過去勤務費用は発生した期間において一時に費用処理される。この会計処理に対して、過去勤務費用の発生要因である給付水準の改訂等が従業員の勤労意欲が将来にわたって向上するとの期待のもとに行われる面があることから、一時に費用処理するのは適切でなく、将来にわたって純損益に認識するよう「削除又は修正」すべきであるとの意見が聞かれた。
37. また、IAS 第 19 号における利息純額アプローチでは、制度資産に係る収益は制度資産の公正価値に割引率を乗じて算出されるが、投資先の構成やポートフォリオにおけるリスクなどの影響を受けるため、制度資産に係る収益を割引率を乗じて算出することは、制度資産の構成などを反映せず、忠実な表現ではないと考えられ、「削除又は修正」すべきであるという意見が聞かれた。
38. しかしながら、これらの項目については、「削除又は修正」を必要最小限とする観点から、「削除又は修正」をその他の包括利益に認識する範囲にまで広げずに、「削除又は修正」しないこととした。
39. なお、確定給付負債又は資産（純額）の再測定についてリサイクリング処理する規定を追加するように「削除又は修正」することを受けて、開示規定の「削除又は修正」についても検討を行った。そこでは、確定給付負債又は資産（純額）の再測定のリサイクリング処理に関する情報を財務諸表利用者に提供する目的で、リサイクリング処理を行う年数の開示を要求することとした。

以 上

## NOTICE

### Copyright

This standard contains copyright material of the International Financial Reporting Standards Foundation® (“Foundation”)® in respect of which all rights are reserved.

Reproduced and distributed by the Financial Accounting Standards Foundation (“FASF”) and the Accounting Standards Board of Japan (“ASBJ”) with the permission of the International Financial Reporting Standards Foundation subject to the restrictions contained in this Notice. No rights granted to third parties to commercially reproduce, store in a retrieval system or transmit in any form or in any means without the prior written permission of the FASF and the Foundation.

In particular, as a condition of using the materials on this website, users (“Users”) agree that:

1. Users shall not, without prior written agreement of the FASF and the Foundation have the right to license, sublicense, sell, rent, or otherwise distribute any portion of Japan’s Modified International Standards (“JMIS”) to third parties.
2. Users and any other third parties do not have the right to reproduce, in either hard copy or electronic format, the text of any specific document, extract or combination thereof for any seminar, conference, training or similar commercial event without the prior written permission of the FASF and the Foundation.
3. Users are obliged to obtain the approval from the FASF and the Foundation to produce more copies than those permitted by the fair copying provisions of the copyright legislation in the respective territory from which they access JMIS or to sublicense JMIS as per paragraph 1 of this Notice or to use JMIS for one of the purposes set out in paragraph 2 of this Notice.
4. Each of the FASF and the Foundation reserves the right to make additional charges for use in accordance with the paragraphs 1 to 3 of this Notice.
5. If any User breaches any of the provisions of paragraphs 1 to 3 of this Notice their right to use JMIS shall forthwith terminate.
6. Please address any requests regarding this Notice to [jmis@asb.or.jp](mailto:jmis@asb.or.jp) for the FASF or [publications@ifrs.org](mailto:publications@ifrs.org) for the Foundation.

### Disclaimer

JMIS are issued by the Accounting Standards Board of Japan (“ASBJ”) in respect of its application to Japanese entities and have not been prepared or endorsed by the International Accounting Standards Board (“IASB”). The IASB, the Foundation, the ASBJ and the publishers do not accept responsibility for any loss caused by acting or refraining from acting in reliance on the material in this publication, whether such loss is caused by negligence or otherwise.

### Restriction

JMIS are not to be distributed outside Japan save for the use by the following:

1. investors and potential investors in Japanese companies, who may want to gain understanding of JMIS, and
2. subsidiaries and associates of Japanese parent companies, which are incorporated and/or based outside of Japan.