
プロジェクト 持分法

項目 IASB 公開草案「持分法会計（IAS 第 28 号の改正案）」に対するコメントの検討

I. 本資料の目的

1. 国際会計基準審議会（IASB）は、2024 年 9 月 19 日に公開草案「持分法会計－IAS 第 28 号『関連会社及び共同支配企業に対する投資』（202X 年改訂）」（以下「ED」という。）を公表している（コメント期限：2025 年 1 月 20 日）。
2. 本資料は、ED における提案のうち、次の項目に対するコメントの検討を行うことを目的としている。
 - (1) 重要な影響力の獲得時における所有持分の変動（条件付対価及び繰延税金の影響の取扱い）
 - (2) 重要な影響力を保持している間の投資者の所有持分の変動
 - (3) 損失に対する投資者の持分の認識
 - (4) 個別財務諸表において持分法が適用されている子会社に対する投資
 - (5) 開示要求
 - (6) 要件を満たす子会社についての開示要求（IFRS 第 19 号「公的説明責任のない子会社：開示」（以下「IFRS 第 19 号」という。）の修正案）
 - (7) 経過措置
 - (8) 提案の予想される影響
 - (9) その他のコメント

II. コメントの検討

質問 1—関連会社の原価の測定（条件付対価及び繰延税金の影響の取扱い）

質問 1—関連会社の原価の測定

（[案] IAS 第 28 号（202x 年改訂）の付録 A 並びに第 13 項、第 22 項、第 26 項及び第 29 項）

IAS 第 28 号「関連会社及び共同支配企業に対する投資」（以下「IAS 第 28 号」という。）の第 32 項は、重要な影響力を獲得する投資者が、投資の原価と関連会社の識別可能な資産及び負債の正味の公正価値に対する投資者の持分との差額を、のれん（投資の帳簿価額に含める）又は割安購入益（純損益に認識する）のいずれかとして会計処理することを要求している。しかし、IAS 第 28 号は、投資者が重要な影響力の獲得時に投資の原価をどのように測定するのかについての要求事項を含んでいない。例えば、

(a) 関連会社に対して過去に保有していた所有持分を公正価値で測定するかどうか

(b) 条件付対価の認識及び測定を行うかどうか及び行う場合の方法

IASB は投資者が次のようにすることを提案している。

(a) 関連会社の原価を、重要な影響力の獲得時に、移転した対価の公正価値（関連会社に対して過去に保有していた所有持分の公正価値を含む）で測定する。

(b) 条件付対価を移転した対価の一部として認識し、公正価値で測定する。その後は、

(i) 資本性金融商品に分類した条件付対価は再測定しない。

(ii) その他の条件付対価は各報告日に公正価値で測定し、公正価値の変動を純損益に認識する。

結論の根拠の BC17 項から BC18 項及び BC89 項から BC93 項は、これらの提案についての IASB の論拠を説明している。

これらの提案に同意するか。

反対の場合、反対の理由及び提案する代替案を説明されたい。

(事務局の分析)

3. 条件付対価に関する提案について、IASB は、IFRS 第 3 号「企業結合」（以下「IFRS 第 3 号」という。）の要求事項と同様であり、実務で頻繁に適用されているアプローチとも整合すると考えられるとしている。また、投資原価を測定する際に移転した対価を公正価値で測定する提案とも整合するとしている。
4. 繰延税金の影響の取扱いに関する提案について、IASB は、IFRS 第 3 号の要求事項と整合的であるとしている。また、関連会社又は共同支配企業の識別可能な資産及び負債を重要な影響力の獲得日現在の公正価値で測定する要求事項に関連し、

公正価値修正に係る繰延税金の影響を反映することによって、関連会社に対する投資の取得に係る財務上の影響について忠実に示すことができるとしている。

5. IASB が IFRS 第 3 号の要求事項との整合性をこれらの提案の根拠の一部としている点について、ASBJ 事務局は、重要な影響力又は共同支配の獲得は、重大な経済事象とされている支配の獲得と同じと見るべきでないと考えているため、IFRS 第 3 号の要求事項のうち、重大な経済事象の存在を前提とする要求事項については、重要な影響力又は共同支配の獲得時に必ずしも要求されるべきとは考えていない。
6. 一方、ASBJ 事務局は、条件付対価及び繰延税金の影響の取扱いに関する IFRS 第 3 号の要求事項は、支配の獲得という重大な経済事象の存在を根拠とするものではないことにも留意している。IFRS 第 3 号において、条件付対価に関する要求事項は、取得日において交換された経済的対価を忠実に表現することを目的として要求され、繰延税金の影響に関する要求事項は、識別可能な資産及び負債を重要な影響力の獲得日現在の公正価値で測定する要求事項との整合性を目的として要求されているものと考えられる。
7. また、これまでの議論の過程において、条件付対価及び繰延税金の影響の取扱いに関して提案されている会計処理が、既存の実務を大きく変更するものとなるとの意見は聞かれていない。
8. これを踏まえて、事務局の気付事項を次のように整理している。

(事務局の気付事項)

- (1) 条件付対価及び繰延税金の影響の取扱いに関する提案のいずれについても、公開草案の提案を積極的に賛成又は反対するだけの根拠はないが、現行実務への影響が大きくないとの認識を踏まえて、特段反対しないことが考えられる。

質問 2—重要な影響力を保持している間の投資者の所有持分の変動

質問 2—重要な影響力を保持している間の投資者の所有持分の変動

([案] IAS 第 28 号 (202x 年改訂) の第 30 項から第 34 項)

IAS 第 28 号は、重要な影響力を保持している間に次のことから生じる関連会社に対する所有持分の変動を投資者がどのように会計処理するのかに関する要求事項を含んでいない。

- (a) 関連会社に対する追加の所有持分の購入
- (b) 関連会社に対する所有持分の処分（部分的な処分）
- (c) 関連会社に対する投資者の所有持分のその他の変動

IASB は投資者が次のようにすることを提案している。

- (a) 関連会社に対する追加の所有持分の購入日に、
 - (i) その追加の所有持分を認識し、移転した対価の公正価値で測定する。
 - (ii) 関連会社の識別可能な資産及び負債の公正価値に対する投資者の追加の持分を帳簿価額に含める。
 - (iii) (i)と(ii)の差額を投資の帳簿価額の一部として含めるのれん又は純損益における割安購入益のいずれかとして会計処理する。
- (b) 所有持分の処分日に、
 - (i) 関連会社に対する投資のうち処分した部分（投資の帳簿価額に対する比率で測定）の認識の中止を行う。
 - (ii) 受取対価と処分した部分の金額との差額を純損益に利得又は損失として認識する。
- (c) 関連会社に対する所有持分のその他の変動について、
 - (i) 所有持分の増加を、追加の所有持分を購入したかのように認識する。(a) (i)において、「移転した対価の公正価値」を「関連会社の資本性金融商品の償還から生じた関連会社の純資産の変動に対する投資者の持分」と読み替えなければならない。
 - (ii) 所有持分の減少を、所有持分を処分したかのように認識する。(b) (ii)において、「受取対価」を「関連会社の資本性金融商品の発行から生じた関連会社の純資産の変動に対する投資者の持分」と読み替えなければならない。

結論の根拠の BC20 項から BC44 項は、これらの提案についての IASB の論拠を説明している。

これらの提案に同意するか。

反対の場合、反対の理由及び提案する代替案を説明されたい。

(事務局の分析)

追加の所有持分の購入

9. ED 第 30 項(a)は、重要な影響力獲得後の追加持分の取得時に、従来保有していた持分の帳簿価額を再測定しないことを提案している。ASBJ 事務局は、関連会社に対する所有持分の段階的な取得について、追加的な所有持分の購入時に事実として既存持分は売却されず、重大な経済事象とされる支配の獲得も生じないことから、追加的な所有持分の購入時に既存持分の売却が生じたとみなして公正価値で再測定する会計処理は、取引の忠実な表現とはならないと考えている。この点、重要な影響力の獲得後に取得した関連会社の取得持分を取得時の原価の累計額として測定すべきとする公開草案の提案は、ASBJ 事務局の見解と整合的である。
10. ED 第 30 項(b)は、関連会社の識別可能純資産の公正価値を追加持分の取得の都度、追加持分の購入日現在の公正価値で測定し、のれんを認識することを提案している。ASBJ 事務局は、当該提案により関連会社に対する投資に含まれるのれんがより忠実に表現されるとする IASB の分析 (BC 第 24 項(c)) には同意する。
11. ED 第 31 項では、関連会社に対する追加持分の購入の会計処理について、投資者の持分を購入の累計額として測定する結果となるため、過去ののれんと割安購入益について相殺するアプローチは採用されなかったとしている。ASBJ 事務局は、割安購入益が生じるケースにおいては、既存の取得持分に対するのれんの価値が毀損している可能性はあるが、割安購入益が生じていることだけをもって自動的にのれんの減損を認識する必要はないと考えており、公開草案の提案は、当該 ASBJ 事務局の見解と整合的であると考えられる。

所有持分の処分

12. IASB は、所有持分の処分について、投資を単一の会計処理と考える方法を採用し、認識の中止を行う部分を決定する際に、投資を複数の層で構成されるものとして後入先出法や先入先出法等を採用することはしないことを提案している (BC30 項から BC35 項)。ASBJ 事務局は、関連会社の所有持分の取得の会計処理において、取得時の原価の累計額として測定する方法を採用する場合であっても、取得後における持分法を適用した事後測定及び減損においては、投資を単一の会計処理単位とみていることから、処分時においても投資を単一の会計処理単位とみる考え方が維持されるべきと考えており、公開草案の提案は、当該 ASBJ 事務局の見解と整合的であると考えられる。

所有持分のその他の変動

13. IASB は、所有持分のその他の変動について、既存の実務においては、変動の影響を認識する場合と認識しない場合があるなどアプローチが様々であるとしている

が、所有持分の変動を追加の購入及び処分と同様に会計処理し、結果として希薄化による利得及び損失を純損益に認識することを提案している（BC42 項から BC44 項）。

14. ASBJ 事務局は、所有持分を追加の購入又は部分的な処分とみなして処理することにより、投資者の所有持分割合が増加又は減少したという経済的な実態を表す結果となると考えている。また、支配の喪失を伴わない子会社に対する持分の変動とは異なり、希薄化による関連会社に対する所有持分の変動は、所有者との間の資本取引とは見られないと考えられることから、結果として生じる利得又は損失は、資本として会計処理されるべきではないと考えている。公開草案の提案は、これらの ASBJ 事務局の見解と整合的であると考えられる。
15. これを踏まえて、事務局の気付事項を次のように整理している。

（事務局の気付事項）

重要な影響力を保持している間の投資者の所有持分の変動に関する提案のいずれについても、公開草案の提案に同意することが考えられる。

質問 3—損失に対する投資者の持分の認識

質問 3—損失に対する投資者の持分の認識

（ [案] IAS 第 28 号（202x 年改訂）の第 49 項から第 52 項）

IAS 第 28 号の第 38 項は、損失に対する投資者の持分が関連会社に対する持分と等しいか又は超過する場合には、投資者がそれ以上の損失に対する持分を認識しないことを要求している。しかし、IAS 第 28 号は、関連会社に対する投資の帳簿価額をゼロまで減額した投資者が次のようにするかどうかに関する要求事項を含んでいない。

- (a) 追加の所有持分の購入時に、認識していない損失を追加の所有持分の原価から差し引くことによって「キャッチアップ」修正として認識する。
- (b) 関連会社の包括利益の各構成要素に対する持分を区分して認識する。

IASB は投資者が次のようにすることを提案している。

- (a) 追加の所有持分の購入時に、認識していなかった関連会社の損失に対する持分を、その追加の所有持分の帳簿価額を減額することによって認識することはしない。
- (b) 関連会社の純損益に対する持分と関連会社のその他の包括利益に対する持分を

区分して認識して表示する。

結論の根拠の BC47 項から BC62 項は、これらの提案についての IASB の論拠を説明している。

これらの提案に同意するか。

反対の場合、反対の理由及び提案する代替案を説明されたい。

(事務局の分析)

「キャッチアップ」修正

16. ED 第 49 項は、追加の所有持分の購入時に「キャッチアップ」修正を行わない提案は、追加の所有持分の購入時に従来保有していた持分を再測定しないアプローチと整合するとしている (BC52 項)。また、スタートアップ企業に対する投資について、所有持分の購入時に損失を計上した後に利益を生み出す場合があり、投資の回収可能価額が追加持分の原価を超過する可能性を考慮すると、未認識の損失の存在は投資が減損していることを必ずしも意味するものではないとしている (BC53 項)。
17. ASBJ における過去の議論において、スタートアップ企業に対する投資のケースに関して類似の意見が一部聞かれており、投資後すぐに損失を認識する要求事項が投資意思決定に影響することを懸念する見解も聞かれていた。
18. 一方、ASBJ 事務局は、過去の議論においても示していたとおり、関連会社又は共同支配企業に対する投資が関連会社又は共同支配企業の純資産に対する取り分を表す資産を認識すべきという考え方に基づくと、事後的に投資の金額が増加した場合には、関連会社又は共同支配企業の純資産に対する取り分に近づくように未認識の損失を認識すべきとする考え方や、未認識の損失は過去に発生した確定した損失であるのに対して、減損は将来キャッシュ・フローによる回収可能額を踏まえたものであり、性質が異なるものであるとの考え方もあると考えている。特に、債務超過会社に対する救済を目的として出資を行う場合、キャッチアップ修正を行うことにより、損失の補填としての経済的実質がより反映されると考えられる。

関連会社の包括利益の構成要素に対する持分の区分認識

19. 関連会社の純損益に対する持分とその他の包括利益に対する持分を区分して認識して表示する提案について、ED では、次の点と整合するとしている (BC61 項)。

- (1) 合わせて考えると、投資者が関連会社の純資産の変動に対する持分を認識することを示唆する原則 E 及び原則 F¹
 - (2) 投資者が関連会社の純損益に対する持分をその他の包括利益に対する持分と区分して認識するという IFRS 第 18 号「財務諸表における表示及び開示」の要求事項
 - (3) 純損益計算書で報告する金額をその他の包括利益で報告する金額よりも優先すべきであることを示唆している概念フレームワーク
20. ASBJ 事務局は、包括利益の各内訳項目に対する持分の認識の順序に優先順位を決定する絶対的な理屈はないと考えられるが、純損益の有用性の観点から関連会社の純損益に対する持分を先に認識するという ED の提案自体は理解できると考えている。
21. また、前項の提案については、これまでの議論の過程において次のような意見が聞かれている。
- (1) 暫定決定ではその他の包括利益の各項目に関する順序は決められていないが、認識するのがリサイクリングされる項目か、リサイクリングされない項目かにより、その後の純損益に影響する可能性がある。
 - (2) 包括利益の各内訳項目に対する持分の認識の順序については、清算時の優先順位を考慮する方法や、その他の包括利益の計上額が純損益に認識される金額に影響を与えないようにする方法など、様々な考え方及び実務が存在する。
22. これを踏まえて、事務局の気付事項を次のように整理している。

(事務局の気付事項)

- (1) 「キャッチアップ」修正を行わないとする ED の提案について、次の点を考慮すると必ずしも同意できない。
 - ① 例えば、債務超過会社の救済のために追加の投資を行うには、「キャッチアップ修正」により未認識の損失を認識することにより、関連会社

¹ IASB が ED の公表にあたり、IAS 第 28 号の基礎となっているものとして識別した原則であり、それぞれ次のとおりとされている (ED BC 表 2 参照)。

原則 E：投資者は関連会社又は共同支配企業の純資産の変動を認識する。投資者は現時点でアクセスできる純資産の変動に対する持分を認識する。

原則 F：投資者の最大エクスポージャーは関連会社又は共同支配企業に対する総持分である。

又は共同支配企業の純資産に対する持分がより忠実に表現されると考えられる。

- ② 「キャッチアップ」の対象となる未認識の損失は過去に発生した確定した損失であるのに対して、減損は将来キャッシュ・フローによる回収可能額を踏まえたものであり、性質が異なるものである。したがって、「キャッチアップ」修正の要否を持分法投資に対する減損の要求事項との観点から検討することは適切ではないと考えられる。

(2) 純損益とその他の包括利益の認識順序について、純損益の有用性の観点から関連会社の純損益に対する持分を先に認識するという ED の提案は、採用可能な方法の 1 つとして理解できる。しかしながら、現状において経済実態を踏まえた様々な実務が形成されている中で、一律の方法に統一する便益が実務の変更により生じるコストを上回るのか、懸念がある。

(3) また、ED の提案のとおり、純損益とその他の包括利益の認識順序を明確にするのであれば、その他の包括利益に計上される複数の項目間での認識順序についても明確化が必要であると考え。とりわけ、リサイクルされる項目の優先順位によって、その後の純損益に影響を及ぼす可能性があることに留意が必要と考える。

質問 6—個別財務諸表において持分法が適用されている子会社に対する投資

質問 6—個別財務諸表において持分法が適用されている子会社に対する投資

IAS 第 27 号「個別財務諸表」（以下「IAS 第 27 号」という。）の第 10 項は、親会社が個別財務諸表において、子会社、共同支配企業及び関連会社に対する投資を会計処理するために IAS 第 28 号における持分法を使用することを認めている。

IASB は、IAS 第 27 号の第 10 項を維持することを提案しており、これは本公開草案における提案が、投資者の個別財務諸表において持分法が適用されている子会社に対する投資に適用されることを意味している。

結論の根拠の BC112 項から BC127 項は、この提案についての IASB の論拠を説明している。

この提案に同意するか。

反対の場合、反対の理由及び提案する代替案を説明されたい。

(事務局の分析)

23. ED では、適用上の疑問点に対応するために ED で提案された要求事項を個別財務諸表でも適用することを提案している。この点、ASBJ 事務局は、個別財務諸表にお

いて持分法の適用を認める場合に、IAS 第 28 号の要求事項と同じ定めを取り入れる方向性自体には反対しない。

24. ただし、ED では個別財務諸表において子会社に対する投資を会計処理するために持分法を使用する場合において、関連会社からの段階取得により支配を獲得し子会社となる際に、持分法の会計処理が継続して適用される観点から、支配獲得時の公正価値による再測定は行わないことを提案している点には懸念がある。
25. ASBJ 事務局は、個別財務諸表において子会社に対する投資に持分法を適用する場合においても、支配の獲得は重要な経済事象であることを前提とする会計処理が要求されるべきと考えている。また、子会社に対する投資に持分法を適用する場合であっても、連結する場合との差異は限定的であるべきと考えており、この点で、子会社との取引について未実現利益の消去を行わないとする提案には反対する。
26. 個別財務諸表における子会社に対する投資への持分法適用については、1 名の IASB 理事から代替的見解が示されている²。
27. なお、我が国においては個別財務諸表において持分法を使用することは認められていないことを踏まえると、本論点が我が国の利害関係者に与える影響はないことが想定される。
28. これを踏まえて、事務局の気付事項を次のように整理している。

(事務局の気付事項)

- (1) IAS 第 28 号の修正に関する ED 提案については、提案によって同意できるものと同意できないものがあると考えられるが、個別財務諸表において持分法の適用を認める場合に、IAS 第 28 号の要求事項と同じ定めを取り入れるとする方向性には同意する。
- (2) しかしながら、我々は、個別財務諸表において子会社に対する投資に持分法を適用する場合においても、支配の獲得は重要な経済事象であることを前提とする会計処理が要求されるべきと考えている。また、子会社に対する投資に持分法を適用する場合であっても、連結する場合との差異は限定的であるべきと考えている。

² ある IASB 理事は、ED の IAS 第 28 号に関する提案は支持したとされるが、IAS 第 27 号は親会社が投資先を支配していて（すなわち、投資先が子会社であり）、企業が持分法の適用を選択する場合に、持分法会計を異なる方法で適用する選択肢を含めるように修正すべきであったとする反対意見を述べたとされる（ED AV1 参照）。

(3) このため、以下の提案については反対することが考えられる。

- ① 支配の獲得という重大な経済事象があるにもかかわらず、個別財務諸表において子会社に対する投資に対する持分法の適用が継続している場合に、支配の獲得時における識別可能な資産及び負債の再測定を禁止する提案
- ② グループ内の会社である子会社との取引に関連して、持分法が適用されることを理由に未実現利益の消去を行わないとする提案。

質問 7—開示要求（IFRS 第 12 号「他の企業への関与の開示」（以下「IFRS 第 12 号」という。）及び IAS 第 27 号の修正案）

質問 7—開示要求

（IFRS 第 12 号の第 20 項(c)、第 21 項(d)から第 21 項(e)及び第 23A 項から第 23B 項並びに IAS 第 27 号の第 17A 項）

IASB は本公開草案において IFRS 第 12 号の修正を提案している。持分法を用いて会計処理される投資について、IASB は投資者又は共同支配投資者が次のことを開示するよう要求することを提案している。

- (a) 所有持分のその他の変動から生じた利得又は損失
- (b) 関連会社又は共同支配企業との「ダウンストリーム」取引から生じた利得又は損失
- (c) 条件付対価契約に関する情報
- (d) 投資の期首と期末の帳簿価額の調整表

IASB は IAS 第 27 号の修正も提案している。親会社が個別財務諸表において子会社に対する投資の会計処理に持分法を用いている場合に、親会社が子会社との「ダウンストリーム」取引から生じた利得又は損失を開示することを要求するものである。

結論の根拠の BC137 項から BC171 項は、これらの提案についての IASB の論拠を説明している。

これらの提案に同意するか。

反対の場合、反対の理由及び提案する代替案を説明されたい。

（事務局の分析）

29. ED の提案のうち以下の開示要求については、会計処理に関する提案に関連する開示要求となっている。このため、会計処理に関する提案に対するコメントと関連

付けてコメントすることが考えられる。具体的には、前項(b)については、会計処理に関する提案に同意できないため、開示要求に関する提案にも同意しないことが考えられる。また、前項(a)及び(c)については、会計処理に関する提案に関連する提案と同様に、開示要求に関する提案にも特段反対しないことが考えられる。

30. ED の提案のうち、投資の期首と期末の帳簿価額の調整表の開示については、利用者にとって有用な情報の提供につながるとする ED の提案には同意できると考える。一方、IFRS 第 12 号の適用後レビュー (PIR) において利用者からの要望があったとするものの優先度が低いと評価されていたこと、調整表を開示することによって提供される情報の多くは、既存の IFRS 第 12 号の開示要求に基づき提供されている可能性があること等を踏まえると、開示を提供するコストと便益に関するさらなる検討が必要と考えられる。
31. これを踏まえて、事務局の気付事項を次のように整理している。

(事務局の気付事項)

- (1) ED の提案のうち、関連会社又は共同支配企業との「ダウンストリーム」取引から生じた利得又は損失の開示については、関連会社又は共同支配企業との取引に係る未実現損益を消去しない会計処理と関連して提案されているものである。ASBJ 事務局は、関連会社又は共同支配企業との取引に係る未実現損益を消去しない会計処理自体に反対しているため、当該開示要求についても反対する。
- (2) 投資の期首と期末の帳簿価額の調整表については、利用者にとって有用な情報の提供につながる可能性について否定するものではないが、現行の IFRS 第 12 号の適用に追加して生じることが想定されるコスト及びコストと便益の分析に関連して、我が国の利害関係者の見解を確認の上、コメントの方向性を検討する必要があると考えられる。

質問 8—要件を満たす子会社についての開示要求 (IFRS 第 19 号の修正案)

質問 8—要件を満たす子会社についての開示要求

(IFRS 第 19 号の第 88 項(c)、第 91A 項及び第 240A 項)

IFRS 第 19 号は、要件を満たす子会社が IFRS 会計基準を開示要求を削減して適用することを認めている。要件を満たす子会社が他の IFRS 会計基準書における開示要求の代わりに適用する開示要求を定めている。

他の IFRS 会計基準書における開示要求の修正案を開発する一環として、IASB は、要

件を満たす子会社に対する開示要求の削減についての IASB の原則に基づいて、当該修正案のうちどれを IFRS 第 19 号に含めるべきかを定期的に検討する。

IASB は、要件を満たす子会社に次のことを要求するよう IFRS 第 19 号の修正を提案している。

- (a) 条件付対価契約に関する情報を開示する。
- (b) 関連会社又は共同支配企業との「ダウンストリーム」取引から生じた利得又は損失を開示する。

IASB は次のような IFRS 第 19 号の修正も提案している。個別財務諸表において子会社に対する投資の会計処理に持分法を適用することを選択している子会社に、当該子会社との「ダウンストリーム」取引から生じた利得又は損失を開示することを要求するものである。

結論の根拠の BC172 項から BC177 項は、これらの提案についての IASB の論拠を説明している。

これらの提案に同意するか。

反対の場合、反対の理由及び提案する代替案を、IFRS 第 19 号を適用している要件を満たす子会社についての開示要求の削減に関する原則（結論の根拠の BC175 項参照）を考慮に入れて、説明されたい。

（事務局の分析）

32. ED では、要件を満たす子会社に対して、ED の提案する開示要求のうち条件付対価契約に関する情報とダウンストリーム取引の情報についてのみ開示することを要求している。これは IFRS 第 19 号 BC33 項で示された原則³に基づいており、IFRS 第 19 号の要求事項とも整合するとされている。
33. この点、IFRS 第 19 号が適用対象となるのは、中間持株会社を含む親会社が IFRS 会計基準に準拠した連結財務諸表を作成しており、かつ IFRS 第 19 号第 11 項で定めている「公的説明責任⁴」を有していない企業が IFRS 会計基準を適用して財務諸

³ IFRS 第 19 号 BC110 項では、IFRS 第 19 号の維持管理として、IFRS 会計基準書の一部として提案されている新規又は修正後の開示要求が要件を満たす子会社の財務諸表の利用者に有用な情報を提供するのかどうかを IASB が IFRS 第 19 号 BC33 項における原則を適用して検討することとしている。

⁴ IFRS 第 19 号第 11 項は、企業が次のいずれかの場合に公的説明責任を有していると定めている。

- (a) 企業の負債性金融商品又は資本性金融商品が公開市場（国内又は国外の証券取引所又は店頭取引市場（地方市場及び地域市場を含む））で取引されているか又は公開市場で当該金融商品を発行する過程にある場合
- (b) 主要な事業の 1 つとして、外部者の広範なグループの受託者として資産を保有している

表を作成する場合に限られている。したがって、本論点が我が国の利害関係者に与える影響は基本的には想定されていない。

34. これらを踏まえて、本質問事項については特にコメントしないことが考えられる。

質問 9—経過措置

質問 9—経過措置

([案] IAS 第 28 号 (202x 年改訂) の C3 項から C10 項)

IASB は、企業に次のことを要求することを提案している。

- (a) 関連会社又は共同支配企業とのすべての取引に係る利得又は損失の全額を認識するという要求を遡及適用する。
- (b) 条件付対価に関する要求事項を、条件付対価の認識及び測定を移行日（一般的には適用開始日の直前事業年度の期首）現在の公正価値で行い、それに従って関連会社又は共同支配企業に対する投資の帳簿価額を修正することによって、適用する。
- (c) 他のすべての要求事項を移行日から将来に向かって適用する。

IASB は、表示する追加の過去期間の修正再表示の免除も提案している。

結論の根拠の BC178 項から BC216 項は、これらの提案についての IASB の論拠を説明している。

これらの提案に同意するか。

反対の場合、反対の理由及び提案する代替案を説明されたい。

(事務局の分析)

- 35. ED の提案では関連会社との取引に係る利得又は損失の取扱い及び条件付対価契約に関する要求事項を除き、ED の提案を将来に向かって適用するとしている。
- 36. ED では、提案した要求事項のそれぞれについて遡及適用を行った場合のコストと便益を分析して検討し、減損の兆候や重要な影響力獲得時の処理などは事後的な判断を伴うことなどから、遡及適用が複雑となりコストがかかる可能性がある

場合（例えば、銀行、信用組合、保険会社、証券ブローカー／ディーラー、投資信託会社及び投資銀行はこの第 2 の要件を満たすことが多い）

して将来に向かって適用することを要求する提案としている（ED BC180 項及び BC181 項参照）。

（事務局の気付事項）

- (1) 経過措置に関する提案について、現時点において特段の気付き事項はない。

質問 10—提案の予想される影響

質問 10—提案の予想される影響

結論の根拠の BC217 項から BC229 項は、提案の導入による予想される影響についての IASB の分析を説明している。この分析に同意するか。反対の場合、分析のどの側面に反対であるのか、また、その理由は何か。

（事務局の分析）

37. ED の結論の根拠において、提案の導入によって予想される影響に関する IASB による分析結果が示されている。当該分析結果では、ED の提案の導入により財務報告における情報に対して会計方針の変更など追加の対応が必要となる場合は、関連会社との取引及び関連する開示のみと考えられ、財務報告の質は向上する一方、導入及び適用のコストについても大きな追加コストが生じることは想定されていないことが示されている。
38. これを踏まえて、事務局の気付事項を次のように整理している。

（事務局の気付事項）

- (1) 関連会社との取引及び関連する開示については、提案自体に反対しているため、提案の予想される影響に関する IASB による分析結果にはコメントしないことが考えられる。
- (2) その他、予想される影響については、個別の提案毎に検討する。

質問 11—その他のコメント

質問 11—その他のコメント

本公開草案の付録 D 又は本公開草案に付属する設例を含む本公開草案のその他の提案について何かコメントがあるか。

[案] IAS 第 28 号 (202x 年改訂) において示している、IASB の IAS 第 28 号の要求事項の並べ替えの方法について何かコメント又は提案はあるか。

(事務局の分析)

39. ED では、現行の IAS 第 28 号のうち、プロジェクトの範囲から除外されている項目や見直しが行われなかった項についてはそのまま本文に記載されている。また理解可能性の向上のために並び替えも行われているが、付録 D において新旧対応表が示されており、各項番に変更があったかどうかは明らかにされている。
40. これまでの議論において特段の懸念は聞かれていないことから、本質問事項については特にコメントを行わないことが考えられる。

ディスカッション・ポイント

ASBJ 事務局の分析及び気付事項について、ご意見やご質問があれば伺いたい。

以 上