

2015年11月

公開草案 ED/2015/10

IFRSの年次改善 2014－2016年サイクル

コメント期限：2016年2月17日

IFRSの年次改善 2014－2016年サイクル

コメント期限：2016年2月17日

Exposure Draft ED/2015/10 *Annual Improvements to IFRS 2014-2016 Cycle* is published by the International Accounting Standards Board (IASB) for comment only. The proposals may be modified in the light of the comments received before being issued in final form. Comments need to be received by **17 February 2016** and should be submitted in writing to the address below, by email to commentletters@ifrs.org or electronically using our 'Comment on a proposal' page.

All comments will be on the public record and posted on our website unless the respondent requests confidentiality. Such requests will not normally be granted unless supported by good reason, for example, commercial confidence. Please see our website for details on this and how we use your personal data.

Disclaimer: The IASB, the IFRS Foundation, the authors 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.

International Financial Reporting Standards (including International Accounting Standards and SIC and IFRIC Interpretations), Exposure Drafts and other IASB and/or IFRS Foundation publications are copyright of the IFRS Foundation.

Copyright © 2015 IFRS Foundation®

ISBN: 978-1-911040-11-8

All rights reserved. Copies of the Exposure Draft may only be made for the purpose of preparing comments to the IASB provided that such copies are for personal or internal use, are not sold or otherwise disseminated, acknowledge the IFRS Foundation's copyright and set out the IASB's address in full.

Except as permitted above no part of this publication may be translated, reprinted, reproduced or used in any form either in whole or in part or by any electronic, mechanical or other means, now known or hereafter invented, including photocopying and recording, or in any information storage and retrieval system, without prior permission in writing from the IFRS Foundation.

The approved text of International Financial Reporting Standards and other IASB publications is that published by the IASB in the English language. Copies may be obtained from the IFRS Foundation. Please address publications and copyright matters to:

IFRS Foundation Publications Department,
30 Cannon Street, London EC4M 6XH, United Kingdom.
Tel: +44 (0)20 7332 2730 Fax: +44 (0)20 7332 2749
Email: publications@ifrs.org Web: www.ifrs.org

The Japanese translation of the exposure draft contained in this publication has not been approved by a review committee appointed by the IFRS Foundation. The Japanese translation is copyright of the IFRS Foundation.



The IFRS Foundation logo/the IASB logo/the IFRS for SMEs logo/'Hexagon Device', 'IFRS Foundation', 'IFRS Taxonomy', 'eIFRS', 'IASB', 'IFRS for SMEs', 'IAS', 'IASs', 'IFRIC', 'IFRS', 'IFRSs', 'SIC', 'International Accounting Standards' and 'International Financial Reporting Standards' are Trade Marks of the IFRS Foundation.

Further details of the Trade Marks, including details of countries where the Trade Marks are registered or applied for, are available from the Licensor on request.

The IFRS Foundation is a not-for-profit corporation under the General Corporation Law of the State of Delaware, USA and operates in England and Wales as an overseas company (Company number FC023235) with its principal office as above.

公開草案

IFRSの年次改善 2014－2016年サイクル

コメント期限：2016 年 2 月 17 日

IFRS の年次改善—2015 年 11 月

公開草案 ED/2015/10「IFRS の年次改善 2014–2016 年サイクル」は、コメントを求めることだけを目的に、国際会計基準審議会（IASB）が公表したものである。この提案は、最終の形となる前に、寄せられたコメントを考慮して修正されることがある。コメントは、**2016 年 2 月 17 日**までに到着する必要がある。下記の宛先に文書で提出するか、commentletters@ifrs.orgへの電子メール又は我々の‘Comment on a proposal’のページを用いて電子的に提出されたい。

すべてのコメントは公開の記録に記載され、我々のウェブサイトに掲載される。回答者が秘密扱いを求める場合は例外とする。そうした要求は、例えば商業的な守秘事項のような正当な理由がある場合を除き、通常は認められない。この点及び回答者の個人データを我々がどのように使用するのかの詳細については、我々のウェブサイトを参照されたい。

注意書き：IASB、IFRS 財団、著者及び出版社は、本公表物の内容を信頼して行為を行うか又は行為を控えることによって生じる損失については、当該損失が過失により生じたものであれ他の原因によるものであれ、責任を負わない。

国際財務報告基準（国際会計基準並びに SIC 及び IFRIC の解釈指針を含む）、公開草案、及び他の IASB ないしは IFRS 財団の公表物は、IFRS 財団の著作物である。

コピーライト © 2015 IFRS Foundation®

不許複製・禁無断転載：本公開草案のコピーは、IASB へのコメントを作成する目的でのみ作成できる。そうしたコピーは、個人用又は内部用で、販売又は他の方法で配布せず、IFRS 財団の著作権を明記し、かつ、IASB のアドレスを完全に表示することを条件とする。

上記により許可された場合を除き、本公表物のどの部分も、全体にせよ一部分にせよ、また、複写及び記録を含む電子的、機械的その他の方法（現在知られているものも今後発明されるものも）であれ、情報保管・検索システムにおいてであれ、いかなる形態でも、IFRS 財団からの書面による事前の許可なしに、翻訳・転載・複製又は利用してはならない。

国際財務報告基準及び他の IASB 公表物の承認されたテキストは、IASB が英語で公表したものである。コピーは IFRS 財団から入手できる。公表物及び著作権については下記に照会のこと。

IFRS Foundation Publications Department,
30 Cannon Street, London EC4M 6XH, United Kingdom.
Tel: +44 (0)20 7332 2730 Fax: +44 (0)20 7332 2749
Email: publications@ifrs.org Web: www.ifrs.org

本公表物に含まれている公開草案の日本語訳は、IFRS 財団が指名したレビュー委員会による承認を経ない。当該日本語訳は、IFRS 財団の著作物である。



IFRS 財団ロゴ／IASB ロゴ／IFRS for SMEs ロゴ／‘Hexagon Device’、‘IFRS Foundation’、‘IFRS Taxonomy’、‘eIFRS’、‘IASB’、‘IFRS for SMEs’、‘IAS’、‘IASs’、‘IFRIC’、‘IFRS’、‘IFRSs’、‘SIC’、‘International Accounting Standards’ 及び ‘International Financial Reporting Standards’ は、IFRS 財団の商標である。

商標についてのより詳細な情報（商標が登録又は適用されている国々の詳細など）は、要求に応じて許諾権者から利用可能である。

IFRS 財団は、米国デラウェア州の一般会社法に基づく非営利法人であり、主たる事務所を上記に置いて海外会社としてイングランド及びウェールズで活動している（会社番号：FC023235）。

目 次

開始ページ

公開草案「IFRS の年次改善 2014–2016 年サイクル」	
はじめに	6
コメント募集	6
扱っている基準	8
審議会による 2015 年 11 月公表の公開草案「IFRS の年次改善 2014–2016 年サイクル」の承認	9
【案】 IFRS 第 1 号「国際財務報告基準の初度適用」の修正	10
【案】 IFRS 第 12 号「他の企業への関与の開示」の修正	15
【案】 IAS 第 28 号「関連会社及び共同支配企業に対する投資」の修正	18

はじめに

国際会計基準審議会（IASB）は、年次改善プロジェクトの一環として国際財務報告基準（IFRS）の修正案の本公開草案を公表した。

年次改善プロジェクトは、一群の緊急ではない IFRS の修正を効率的に処理するための合理化された手続を提供している。これらの修正は、IASB の年次改善プロセスの要件に該当している。

年次改善プロセスにおける検討を求めて提出された論点は、IFRS 解釈指針委員会（「解釈指針委員会」）及び IASB が検討し議論する。これらの議論は解釈指針委員会及び IASB の公開の会議で行われる。

内 容

本公開草案は、修正が提案されているそれぞれの基準に関する章を設けている。各章には次の内容を記載している。

- (a) 修正案の説明
- (b) 必要な場合には、当該修正案に特有の具体的な追加質問
- (c) 修正案の影響を受ける基準又は適用ガイダンスの項
- (d) 各修正案の発効日の提案
- (e) 修正を提案するにあたっての IASB の結論の根拠

修正案の中には、他の基準又は解釈指針の結果的修正を伴うものがある。それらの結果的修正は、当該結果的修正が生じる原因となった関連する基準の修正案を示した章に記載している。

コメント募集

IASB は、本公開草案における修正案、特に下記の質問についてコメントを募集している。コメントは次のようなものであれば非常に有用である。

- (a) 記載された質問にコメントしている。
- (b) そのコメントが関連する具体的な項を明記している。
- (c) 明確な論拠を含んでいる。
- (d) 該当のある場合、IASB が考慮すべき代替案を含んでいる。

コメント提出者は、修正案のすべて、あるいは修正に関して問われている質問のすべてに回答する必要はない。IASB は、基準における事項のうち本公開草案で扱っていないものについてはコメントを求めている。

IASB は、**2016 年 2 月 17 日**までに文書で受け取ったすべてのコメントを検討する。コメントを検討する際に、IASB が結論の基礎とするのは、それぞれの代替案に対する賛成論及び反対論の利点であり、それぞれの代替案を支持するコメント提出者の数ではない。

コメント提出者への質問（修正案のそれぞれについて回答されたい。）

質問 1——修正案

本公開草案に示したように基準を修正するという IASB の提案に同意するか。

反対の場合、その理由は何か、また、どのような代替案を提案するか。

質問 2——経過措置

本公開草案に示されている経過措置の提案に同意するか。

反対の場合、その理由は何か、また、どのような代替案を提案するか。

コメントの方法

コメントは次のいずれかの方法で提出のこと。

電子的に ‘ Comment on a proposal page’ (go.ifrs.org/comment にある) にアクセス
(推奨している方法)

電子メール 電子メールでのコメントの送付先 : commentletters@ifrs.org

郵 送 IFRS Foundation
30 Cannon Street
London EC4M 6XH
United Kingdom

すべてのコメントは公開の記録に記載され、我々のウェブサイトに掲載される。回答者が秘密扱いを求める場合は例外とする。そうした要求は、例えば商業的な守秘事項のような正当な理由がある場合を除き、通常は認められない。この点及び回答者の個人データを我々がどのように使用するのかの詳細については、我々のウェブサイトを参照されたい。

扱っている基準

下の表は、この修正で扱っているテーマを示している。

基準	修正の主題
IFRS 第 1 号「国際財務報告基準の初度適用」	初度適用企業のための短期的な免除の削除
IFRS 第 12 号「他の企業への関与の開示」	開示要求の範囲の明確化
IAS 第 28 号「関連会社及び共同支配企業に対する投資」	投資先を投資ごとに純損益を通じて公正価値で測定すること

審議会による 2015 年 11 月公表の公開草案「IFRS の年次改善 2014－2016 年サイクル」の承認

公開草案「IFRS の年次改善 2014－2016年サイクル」は、国際会計基準審議会の14名の審議会メンバーにより公表が承認された。

ハンス・フーガーホースト	議長
イアン・マッキントッシュ	副議長
スティーブン・クーパー	
フィリップ・ダンジョウ	
マルティン・エーデルマン	
パトリック・フィネガン	
アマロ・ゴメス	
ゲイリー・カブレック	
スザンヌ・ロイド	
鶯地 隆継	
ダレル・スコット	
徐 正雨	
メアリー・トーカー	
張 為国	

〔案〕 IFRS 第 1 号「国際財務報告基準の初度適用」の修正

はじめに

以下の修正が IFRS 第 1 号「国際財務報告基準の初度適用」について提案されている。

初度適用企業のための短期的な免除の削除

IASB は、IFRS 第 1 号の E3 項から E7 項における短期的な免除を削除することを提案している。これらは意図された目的を終えているからである。

[案] IFRS 第 1 号「国際財務報告基準の初度適用」の修正

第 39L 項及び第 39T 項を修正し、第 39D 項、第 39F 項及び第 39AA 項を削除し、第 39BB 項を追加する。削除する文言に取消線、新規の文言に下線を付している。

発効日

- ...
- 39D [削除] 2010年1月公表の「初度適用企業に対する IFRS 第7号の比較情報開示の限定的免除」(IFRS 第1号の修正)により、E3項が追加された。企業は、当該修正を2010年7月1日以後開始する事業年度に適用しなければならない。早期適用は認められる。当該修正を早期適用する場合には、その旨を開示しなければならない。
- 39E ...
- 39F [削除] 2010年10月公表の「開示——金融資産の譲渡」(IFRS 第7号の修正)により、E4項が追加された。企業は当該修正を2011年7月1日以後開始する事業年度に適用しなければならない。早期適用は認められる。当該修正を早期適用する場合には、その旨を開示しなければならない。
- ...
- 39L IAS 第19号 (2011年6月修正)により、D1項が修正され、D10項及びD11項が削除され、~~E5~~項が追加された。企業は当該修正を IAS 第19号 (2011年6月修正) の適用時に適用しなければならない。
- ...
- 39T 2012年10月公表の「投資企業」(IFRS 第10号、IFRS 第12号及び IAS 第27号の修正)により、D16項、D17項及び付録 C が修正され、~~見出し及び E6項から E7項~~が追加された。企業は、当該修正を2014年1月1日以後開始する事業年度に適用しなければならない。「投資企業」の早期適用は認められる。当該修正を早期適用する場合には、「投資企業」に含まれているすべての修正を同時に適用しなければならない。
- ...
- 39AA [削除] 2014年9月公表の「IFRSの年次改善2012—2014年サイクル」により、E4A項が追加された。企業は当該修正を2016年1月1日以後開始する事業年度に適用しなければならない。早期適用は認められる。当該修正を早期適用する場合には、その旨を開示しなければならない。
- 39BB [日付] 公表の [案]「IFRSの年次改善 2014–2016年サイクル」により、第39L項がE5項への参照を削除するように修正され、第39T項がE6項からE7項への参照を削除するように修正された。また、第39D項 (E3項を追加していた)、第39F項 (E4項を追加していた) 及び第39AA項 (E4A項を追加していた) が削除され、E3項からE7項が削除された。企業は当該修正を [公開後に日付を挿入] 以後開始する事業年度に適用しなければならない。

付録 E において、E3 項から E7 項及び関連する見出しを削除する。

付録 E

IFRS からの短期的な免除

この付録は、本基準の不可欠な一部を構成するものである。

...

金融商品に関する開示

- E3 ~~〔削除〕~~ 初度適用企業は、~~IFRS 第7号の第44G項の経過措置を適用することができる²。~~
- ~~2 E3項は、2010年公表の「初度適用企業に対するIFRS第7号の比較情報開示の限定的免除」(IFRS第1号の修正)により追加された。事後的判断の使用の可能性を回避するとともに初度適用企業が現在のIFRS財務諸表作成企業に比べて不利にならないように、当審議会は、初度適用企業にも、「金融商品に関する開示の改善」(IFRS第7号の修正)にある既存のIFRS準拠財務諸表の作成企業に認めているのと同じ経過措置を認めるべきだと決定した。~~
- E4 ~~〔削除〕~~ 初度適用企業は、~~IFRS 第7号の第44M項の経過措置を適用することができる³。~~
- ~~3 E4項は、2010年10月公表の「開示——金融資産の譲渡」(IFRS第7号の修正)により追加された。事後的判断の使用の可能性を回避するとともに初度適用企業が現在のIFRS財務諸表作成企業に比べて不利にならないように、当審議会は、初度適用企業にも、「開示——金融資産の譲渡」(IFRS第7号の修正)にある既存のIFRS準拠財務諸表の作成企業に認めているのと同じ経過措置を認めるべきだと決定した。~~
- E4A ~~〔削除〕~~ 初度適用企業は、~~IFRS第7号の第44AA項における経過措置を適用することができる。~~

従業員給付

- E5 ~~〔削除〕~~ 初度適用企業は、~~IAS 第19号の第173項(b)の経過措置を適用することができる。~~

投資企業

- E6 ~~〔削除〕~~ 親会社である初度適用企業は、~~自らが投資企業 (IFRS 第10号で定義) なのかどうかを、IFRS 移行日現在で存在している事実及び状況に基づいて評価しなければならない。~~
- E7 ~~〔削除〕~~ 投資企業 (IFRS 第10号で定義) である初度適用企業は、~~最初のIFRS財務諸表が2014年12月31日以前に終了する事業年度に係るものである場合には、IFRS 第10号のC3C項からC3D項及びIAS 第27号の第18C項から第18G項の経過措置を適用することができる。それらの各項における適用開始日の直前の事業年度への言及は、表示する最も古い事業年度に読み替えなければならない。したがって、それらの各項における言及は、IFRS 移行日に読み替えなければならない。~~

IFRS 第 1 号「国際財務報告基準の初度適用」の修正 [案] に関する結論の根拠

この結論の根拠は、修正案に付属しているが、その一部を構成するものではない。

初度適用企業のための短期的な免除

- BC1 IASB は、IFRS 第 1 号「国際財務報告基準の初度適用」の E3 項から E7 項における短期的な免除を削除することを提案している。これらの短期的な免除の削除を提案しているのは、当該各項で定めている救済がすでに経過した報告期間に関するものであったため、もはや利用可能ではないからである。したがって、IASB は、提供された救済措置は意図された目的を終えたと結論を下した。救済措置が目的を終えたというのは、以下の理由からである。
- (a) E3 項は、初度適用企業に、IFRS 第 7 号「金融商品：開示」の第 44G 項で既存の IFRS 作成企業に与えられているのと同じ経過的救済を提供していた。IFRS 第 1 号の E3 項が削除されたのは、IFRS 第 7 号の第 44G 項で提供されている救済が、2010 年 12 月 31 日以後に終了する事業年度について作成される財務諸表には適用されないからである。
 - (b) E4 項は、初度適用企業に、IFRS 第 7 号の第 44M 項で既存の IFRS 作成企業に与えられているのと同じ経過的救済を提供していた。E4 項が削除されたのは、IFRS 第 7 号の第 44M 項で提供されている救済が、2013 年 6 月 30 日以後に終了する事業年度について作成される財務諸表には適用されないからである。
 - (c) E4A 項は、初度適用企業に、IFRS 第 7 号の第 44AA 項で既存の IFRS 作成企業に与えられているのと同じ経過的救済を提供していた。E4A 項が削除されたのは、IFRS 第 7 号の第 44AA 項で提供されている救済が、2017 年 12 月 31 日以後に終了する事業年度について作成される財務諸表には適用されないからである。
 - (d) E5 項は、初度適用企業に、IAS 第 19 号「従業員給付」の第 173 項(b)で既存の IFRS 作成企業に与えられているのと同じ経過的救済を提供していた。E5 項が削除されたのは、IAS 第 19 号の第 173 項(b)で提供されている救済が、2015 年 12 月 31 日以後に終了する事業年度について作成される財務諸表には適用されないからである。
 - (e) E7 項は、初度適用企業に、IFRS 第 10 号「連結財務諸表」の C3C 項から C3D 項及び IAS 第 27 号「個別財務諸表」の第 18C 項から第 18G 項における経過措置を利用できる能力を与えていた。E7 項が削除されたのは、この免除は、2014 年 12 月 31 日より後に終了する事業年度について最初の IFRS 財務諸表を作成した初度適用企業にはもはや適用されないからである。
- BC2 E6 項は、親会社である初度適用企業に、当該企業が IFRS 第 10 号で定義された投資企業なのかどうかの評価を、IFRS 移行日時点で存在していた事実及び状況に基づいて行うことを要求している。IASB は、投資企業なのかどうかを IFRS 移行日時点で評価することを初度適用企業に要求することは、評価を遡及的に（すなわち、IFRS 移行日より前の日現在で）行うことを要求するのと同じ結果となることに留意した。投資企業は子会社に対する投資を純損益を通じて公正価値で測定することを要求される。したがって、企業が投資企業の会計処理を IFRS 移行日から適用しようと、それよりも早い日から適用しようと、結果は同じになる。投資は移行日現在の公正価値で測定され、修正は利益剰余金期首残高に対して認識されることになる。その結果、IASB は E6 項を削除した。この項が提供していた救済は不要と考えられたからである。

[案] 他の基準の結果的修正

IFRS 第 7 号「金融商品：開示」

第 44G 項への脚注を修正する。新規の文言に下線を付している。

第 44G 項は、2010 年 1 月に公表された「初度適用企業に対する IFRS 第 7 号の比較情報開示の限定的特例」(IFRS 第 1 号の修正)の結果として修正された。当審議会は、「金融商品に関する開示の改善」(IFRS 第 7 号の修正)に関する結論と意図した経過措置を明確にするために、第 44G 項を修正した。「初度適用企業に対する IFRS 第 7 号の比較情報開示の限定的特例」(IFRS 第 1 号の修正)により、IFRS 第 1 号「国際財務報告基準の初度適用」に E3 項における経過的救済措置が追加された。[公開後に日付を挿入] 公表の「IFRS の年次改善 2014–2016 年サイクル」は、初度適用企業のためのそれらの短期的な免除を削除することにより IFRS 第 1 号を修正した (IFRS 第 1 号の BCX 項 [公開後に項番号を挿入] 参照)。

次の脚注を BC72A 項に追加する。新規の文言に下線を付している。

[公開後に日付を挿入] 公表の「IFRS の年次改善 2014–2016 年サイクル」は、初度適用企業のための短期的な免除が必要なくなったことに留意して削除することにより IFRS 第 1 号「国際財務報告基準の初度適用」を修正した (IFRS 第 1 号の BCX 項 [公開後に項番号を挿入] 参照)。

IFRS 第 10 号「連結財務諸表」

次の脚注を BC287 項に追加する。新規の文言に下線を付している。

[公開後に日付を挿入] 公表の「IFRS の年次改善 2014–2016 年サイクル」は、初度適用企業のための短期的な免除が必要なくなったことに留意して削除することにより IFRS 第 1 号「国際財務報告基準の初度適用」を修正した (IFRS 第 1 号の BCX 項 [公開後に項番号を挿入] 参照)。

IAS 第 19 号「従業員給付」

次の脚注を BC270 項に追加する。新規の文言に下線を付している。

[公開後に日付を挿入] 公表の「IFRS の年次改善 2014–2016 年サイクル」は、初度適用企業のための短期的な免除が必要なくなったことに留意して削除することにより IFRS 第 1 号「国際財務報告基準の初度適用」を修正した (IFRS 第 1 号の BCX 項 [公開後に項番号を挿入] 参照)。

〔案〕 IFRS 第 12 号「他の企業への関与の開示」の修正

はじめに

以下の修正が IFRS 第 12 号「他の企業への関与の開示」について提案されている。

開示要求の範囲の明確化

IFRS 第 12 号は、他の企業（子会社、共同支配の取決め、関連会社及び非連結の組成された企業など）への企業の関与についての開示要求を示している。

IASB は、IFRS 第 12 号を修正して同基準の範囲を明確化することを提案している。本基準における開示要求は、B10 項から B16 項の開示要求を除き、第 5 項に列挙された企業の関与のうち、IFRS 第 5 号「売却目的で保有する非流動資産及び非継続事業」に従って売却目的保有、所有者としての立場にある所有者への分配目的の保有、又は非継続事業に分類されたものに適用される。

[案] IFRS 第 12 号「他の企業への関与の開示」の修正

第 5A 項を追加する。新規の文言に下線を付している。

範 囲

...

- 5A 本基準における要求事項は、B10 項から B16 項の要求事項を除き、第 5 項に列挙された企業の関与のうち、IFRS 第 5 号「売却目的で保有する非流動資産及び非継続事業」に従って売却目的保有、所有者としての立場にある所有者への分配目的の保有（所有者分配目的保有）、又は非継続事業に分類されたものにも適用される。

付録 B において、B17 項を修正する。新規の文言に下線、削除する文言に取消線を付している。

子会社、共同支配企業及び関連会社に関する要約財務情報（第12項及び第21項）

...

- B17 子会社、共同支配企業又は関連会社に対する企業の持分（又は共同支配企業若しくは関連会社に対する持分の一部）が、IFRS 第 5 号「売却目的で保有する非流動資産及び非継続事業」に従って売却目的保有又は所有者分配目的保有に分類されている場合には、企業は、当該子会社、共同支配企業又は関連会社について、B10 項から B16 項に従った要約財務情報の開示は要求されない。

付録 C において、C1D 項を追加する。新規の文言に下線を付している。

発効日及び経過措置

...

- C1D 〔日付〕公表の〔案〕「IFRS の年次改善 2014–2016 年サイクル」により、第 5A 項が追加され、B17 項が修正された。企業は当該修正を〔公開後に日付を挿入〕以後開始する事業年度に適用しなければならない。

IFRS 第 12 号「他の企業への関与の開示」の修正 [案] に関する結論の根拠

この結論の根拠は、修正案に付属しているが、その一部を構成するものではない。

開示要求の範囲の明確化

- BC1 IASB は、企業の関与のうち IFRS 第 5 号「売却目的で保有する非流動資産及び非継続事業」に従って売却目的保有、所有者分配目的保有又は非継続事業に分類されたものに関しての本基準の範囲を明確化するよう要望された。IFRS 第 5 号と IFRS 第 12 号「他の企業への関与の開示」における開示要求の相互関係を考えると、IFRS 第 12 号の開示要求（B10 項から B16 項における開示要求を除く）を、売却目的保有、所有者分配目的保有又は非継続事業に分類された他の企業への関与に適用すべきかどうかは不明確であるように思われた。
- BC2 IFRS 第 5 号の第 5B 項では、IFRS 第 5 号は売却目的保有に分類された非流動資産（若しくは処分グループ）又は非継続事業に関する開示要求を定めていると述べている。また、他の基準における開示要求はこうした資産には適用されないとも述べている（ただし、当該他の基準が要求しているのが、(a) そうした資産に関する具体的な開示、又は(b) IFRS 第 5 号の第 5 項で論じている IFRS 第 5 号の測定の要求事項の範囲に含まれない処分グループの中の資産及び負債の測定に関する開示である場合は除く）。IFRS 第 12 号には、B17 項を除いては、具体的な IFRS 第 12 号の開示要求に関しての IFRS 第 5 号への言及はない。B17 項では、B10 項から B16 項における開示要求は、IFRS 第 12 号の範囲に含まれる関与のうち IFRS 第 5 号に従って売却目的保有又は非継続事業に分類されているものには適用されないと述べている。この免除があるため、IFRS 第 12 号の開示要求（B10 項から B16 項における開示要求を除く）がこうした関与に適用されるのかが不明確となっている。
- BC3 IASB は、他の企業への関与のうち IFRS 第 5 号に従って売却目的保有、所有者分配目的保有又は非継続事業に分類されたものに関しての IFRS 第 12 号の開示要求のすべてについて企業に免除を与えるという意図ではなかったことに留意した。
- BC4 IASB は、IFRS 第 12 号の開示目的は、他の企業への関与が売却目的保有、所有者分配目的保有又は非継続事業に分類されているかどうかに関係なく、他の企業への関与に当てはまるものであることに留意した。これは次の理由による。
- (a) 企業は、他の企業への関与が売却目的保有又は所有者分配目的保有に分類されているかどうかに関係なく、他の企業への関与に関連したリスクに引き続き晒される。
- (b) 他の企業への関与が企業の財政状態、財務業績及びキャッシュ・フローに与える影響も、当該関与が売却目的保有、所有者分配目的保有又は非継続事業に分類されているかどうかに関係なく存在する。
- BC5 IASB は、これは実質的に訂正であるという考えであることに留意しつつ、範囲の明確化は年次改善を通じて最も適切に行うことができると結論を下した。したがって、IASB は、IFRS 第 12 号の範囲を明確化することを決定した。本基準における開示要求（B10 項から B16 項における開示要求を除く）が、IFRS 第 5 号に従って売却目的保有、所有者分配目的保有又は非継続事業に分類された関与なのかどうかに関係なく、関与に適用されると明示することによってである。

〔案〕 IAS 第 28 号「関連会社及び共同支配企業に対する投資」の修正

はじめに

以下の修正が IAS 第 28 号「関連会社及び共同支配企業に対する投資」について提案されている。

投資先を投資ごとに純損益を通じて公正価値で測定すること

ベンチャー・キャピタル企業又は他の適格企業である企業が関連会社又は共同支配企業に対する投資を保有している場合には、当該企業は当該投資を純損益を通じて公正価値で測定することができる。

IASB は、IAS 第 28 号を修正して、この選択が、当初認識時に、関連会社又は共同支配企業に対する投資のそれぞれについて投資ごとに利用可能であることを明確化することを提案している。

[案] IAS 第 28 号「関連会社及び共同支配企業に対する投資」の修正

第 18 項及び第 36A 項を修正し、第 45E 項を追加する。新規の文言に下線を付している。

持分法適用の免除

...

- 18 関連会社又は共同支配企業に対する投資が、ベンチャー・キャピタル企業、又はミューチュアル・ファンド、ユニット・トラスト及び類似の企業（投資連動保険ファンドを含む）である企業に保有されているか、又は当該企業を通じて間接的に保有されている場合には、企業は、当該関連会社及び共同支配企業に対する投資を、IFRS 第9号に従って純損益を通じて公正価値で測定することを選択できる。この選択は、関連会社又は共同支配企業に対する投資のそれぞれについて、各投資の当初認識時に、投資ごとに行われる。

...

持分法の手続

...

- 36A 第 36 項の要求にかかわらず、自身が投資企業ではない企業が、投資企業である関連会社又は共同支配企業に対する持分を有している場合には、当該企業は、持分法を適用する際に、その投資企業である関連会社又は共同支配企業が子会社に対する持分に適用した公正価値測定を維持することができる。この選択は、投資企業である関連会社又は共同支配企業のそれぞれについて、次のいずれか遅い時点で、別個に行われる。(i) 投資企業である関連会社又は共同支配企業の当初認識時、(ii) 関連会社又は共同支配企業が投資企業となった時点、(iii) 投資企業である関連会社又は共同支配企業が最初に親会社となった時点。

...

発効日

...

- 45E [日付] 公表の [案] 「IFRS の年次改善 2014–2016 年サイクル」により、第 18 項及び第 36A 項が修正された。企業は当該修正を [公開後に日付を挿入] 以後開始する事業年度に適用しなければならない。早期適用は認められる。企業が当該修正を早期適用する場合には、その旨を開示しなければならない。

IAS 第 28 号「関連会社及び共同支配企業に対する投資」の修正 [案] に関する 結論の根拠

この結論の根拠は、修正案に付属しているが、その一部を構成するものではない。

投資先を投資ごとに純損益を通じて公正価値で測定すること

- BC1 関連会社又は共同支配企業に対する投資が、ベンチャー・キャピタル企業、又はミューチュアル・ファンド、ユニット・トラスト若しくは類似の企業（投資連動保険ファンドを含む）に保有されているか、又はそれらを通じて間接的に保有されている場合には、企業は当該関連会社及び共同支配企業に対する投資を、IAS 第 28 号「関連会社及び共同支配企業に対する投資」の第 18 項に従って、純損益を通じて公正価値で測定することを選択できる。
- BC2 IASB は、当該企業が持分法を適用するのか投資先を純損益を通じて公正価値で測定するのかの選択を投資ごとに選択できるのか、それとも当該会計処理はすべての投資を通じて首尾一貫して適用すべきなのかを明確化するよう要望を受けた。
- BC3 IASB は、2003 年に公表された IAS 第 28 号「関連会社に対する投資」では、企業が当該関連会社及び共同支配企業に対する投資を純損益を通じて公正価値で測定することを、当初認識時に投資ごとに選択することを認めていたことに留意した。また、IAS 第 28 号が 2011 年に改訂された際に、この会計処理を変更することを具体的に議論しなかったことにも留意した。
- BC4 IASB は、議論から、現行の基準の文言は、当該関連会社及び共同支配企業に対する投資のすべてを純損益を通じて公正価値で測定することを首尾一貫して選択することを企業に要求しているものと解釈され得ることに留意した。その理由は、
- (a) IAS 第 8 号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」の第 13 項に従って、会計方針の首尾一貫した適用が要求されている（ただし、他の基準が異なる処理を具体的に要求又は許容している場合は除く）。
 - (b) IAS 第 28 号の第 18 項では、会計方針の首尾一貫した適用に対しての例外を具体的に要求又は許容してはいない。
- BC5 本基準が 2011 年に改訂された際に当該要求事項の変更に関して IASB による議論はなかったことから、IASB は、この変更は意図しなかったものであると結論を下した。
- BC6 IASB は、IAS 第 28 号の第 18 項の文言を修正して、適格企業は関連会社及び共同支配企業に対する投資を純損益を通じて公正価値で測定することを、当初認識時に、投資ごとに選択できる旨を明示するようすべきであると提案している。この選択は、企業が保有しているか又は子会社を通じて間接的に保有している関連会社又は共同支配企業に対する投資のそれぞれに個々に適用される。
- BC7 さらに、IASB は、自らは投資企業ではなく、投資企業である関連会社又は共同支配企業を有している報告企業について、同様の明確化を行うべきであると結論を下した。IASB は、IAS 第 28 項の第 36A 項が、こうした報告企業が持分法を適用する際に投資企業である関連会社又は共同支配企業が用いた公正価値測定を維持する選択肢を認めていることに留意した。IASB は、この選択も、当初認識時に、投資企業である関連会社又は共同支配企業に対する投資のそれぞれについて別個に行われることを明確化することを提案している。