

最近公表された IFRS 基準解説 (2011年5月、6月公表)

1. はじめに

ASBJ 副委員長 あらい たけひろ
新井 武広

2. IFRS 第 10 号「連結財務諸表」、IFRS 第 11 号 「共同支配の取決め」及び IFRS 第 12 号「他の 企業への関与の開示」の解説

ASBJ 研究員 よしおか とおる
吉岡 亨 / ASBJ 研究員 くまがい げん
熊谷 元

3. IFRS 第 13 号「公正価値測定」の解説

ASBJ 専門研究員 まるおか たけし
丸岡 健

4. IAS 第 1 号「財務諸表の表示」の改訂の解説

ASBJ 専門研究員 よしおか れい
吉岡 礼

5. IAS 第 19 号「従業員給付」の改訂の解説

ASBJ 専門研究員 まえ だ けい
前田 啓

2

はじめに

あらい たけひろ
ASBJ副委員長 新井 武広

国際会計基準審議会（IASB）は、昨年11月、米国財務会計基準審議会（FASB）とのMoUで掲げた項目の進め方についてFASBと協議を行い、各プロジェクトの状況を踏まえて優先付けをし、金融商品、リース、収益認識、連結、公正価値測定とMoUには含まれていない保険契約に絞って取り組むこととした。そして、2011年5月、連結関係のIFRS第10号、第11号、第12号、公正価値測定のIFRS第13号を公表した。また、6月には、その他の包括利益の表示の見直しを主たる内容としたIAS第1号の改訂、確定給付制度に関する退職後給付会計の見直しを内容としたIAS第19号の改訂を公表した。

いずれもIFRS適用にあたって重要なものであり、各基準の改訂内容については、別稿の解説をお読みいただきたいが、各基準のポイントを示すと、以下のとおりである。

1 連結関係（IFRS第10号、第11号、第12号）

IASBでは、2011年5月、IFRS第10号「連結財務諸表」、IFRS第11号「共同支配の取決め」及びIFRS第12号「他の企業への関与の開示」を公表し、関連する現行の2つの基準（改訂IAS第27号「個別財務諸表」、改訂IAS

第28号「関連会社及び共同支配企業に対する投資」）を、タイトルを含め改訂した。連結財務諸表の会計基準の見直しの検討は、2003年6月にスタートし、2008年12月に公開草案が公表され、最終基準まで足かけ8年を要するものであった。新基準の適用日は、2013年1月1日以後開始する会計年度からとされ、早期適用も認められている。なお、米国のFASBは、IASBと共同で審議を行ってきたが、米国の市場関係者の意見を踏まえ、議決権の過半数に満たない場合の支配や潜在議決権の考慮などに関して米国会計基準とIFRSのコンバージェンスは達成されていない状況にある。

IFRS第10号では、親会社の連結財務諸表に含めるべき企業の決定に際して、組成された企業を含むすべての企業に適用される单一の「支配」の概念を導入している。「支配」について、「投資者は、投資先への関与により生じる変動リターンに対するエクスポージャー又は権利を有し、かつ、投資先に対するパワーにより当該リターンに影響を与える能力を有している場合には、投資先を支配している」と定義づけている。そして、議決権の過半数に満たない場合の支配、潜在的議決権の考慮、代理人関係などについて多くのガイダンスも含んでいる。

IFRS第11号では、ある取決めを複数の当事者が共同で支配している場合、すなわち、共同

支配の取決め（joint arrangements）をしている場合において、IAS 第 31 号を置き換え、法的形態ではなく、権利及び義務に焦点を当てた会計処理を定めている。共同支配の取決めは共同支配事業（joint operations）と共同支配企業（joint ventures）のいずれかに分類して会計処理を定めている。具体的には、共同支配事業における共同事業者は、取決めに対する持分に係る資産及び負債（並びに関連する収益及び費用）について、それらに適用可能な IFRS に従って認識及び測定を行う。一方、共同支配企業における共同支配投資者は、その投資を認識とともに、当該投資を IAS 第 28 号に従って持分法で会計処理することが要求され、従来認められていた比例連結の選択肢は削除された。

IFRS 第 12 号では、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）への関与についての開示内容が拡充され、その内容やリスク、企業の財政状態等への影響を利用者が評価できるようにするための開示項目を包括的に定めており、非連結の組成された企業への関与に関する具体的なリスクなどについても新たな開示を要求している。

2 公正価値測定（IFRS 第 13 号）

IASB では、2011 年 5 月、IFRS 第 13 号「公正価値測定」を公表し、これまで基準ごとに定められていた公正価値の定義や測定方法を一元化するとともに、公正価値の開示項目を定めている。具体的には、①公正価値を市場参加者の観点からの出口価格と定義したうえで、②公正価値測定にあたっては観察可能価格やインプットを優先して使用することとし、③使用した価格やインプットが観察可能か否かに応じて公正価値測定のヒエラルキー（レベル 1、2、3）を定め、レベル別開示、特にレベル 3 の詳細な開

示を求めている。適用日は 2013 年 1 月 1 日以降開始する会計年度からとされ、早期適用も認められている。また、FASB も同日、会計基準更新書（ASU）第 2011-04 号を公表して、Topic820（公正価値の測定及び開示）において同様の改訂を行っている。これにより公正価値測定については、米国会計基準と IFRS のコンバージェンスが図られたとみることができる。

3 財務諸表の表示（IAS 第 1 号改訂）

IASB は、2011 年 6 月に「その他の包括利益（OCI）」の表示に関して IAS 第 1 号「財務諸表の表示」の改訂を公表した。IASB から 2010 年 5 月に公表された公開草案段階では、包括利益の報告を 1 計算書方式のみに一本化する提案であったが、寄せられたコメントを踏まえて 2 計算書方式の選択肢が維持されることになった。今回の改訂は、OCI 項目の表示について所定の条件が満たされた場合にリサイクリングをするものとリサイクリングをしないものに区分した表示と財務諸表の名称変更が、主たる内容となっている。適用日は、2012 年 7 月 1 日以降に開始する会計年度からとされ、早期適用も認められている。なお、FASB でも、包括利益の報告について、持分変動計算書での開示が廃止され、IFRS と同様、1 計算書方式または 2 計算書方式で行う改訂を行った。

4 退職給付（IAS 第 19 号改訂）

IASB は、2011 年 6 月、退職後給付会計を扱っている IAS 第 19 号「従業員給付」の改訂を公表した。今回の改訂は確定給付制度に係る部分であり、主な改訂点は、①数理計算上の差異及び過去勤務費用について遅延認識を廃止、②確



定給付費用を勤務費用、利息総額、再測定部分の3つの内訳に分解し、勤務費用と確定給付負債（資産）の純額に係る利息純額は純損益で認識、再測定部分とされてその他の包括利益で認識してその後の期間におけるリサイクリングの禁止、③確定給付制度及び複数事業主制度に係る開示の拡充、である。適用日は2013年1月1日以後開始する会計年度からとされ、早期適用も認められている。米国会計基準とは、財政状態計算書（貸借対照表に相当するもの）上、確定給付負債（資産）の純額の変動を即時認識する点では大きく接近したこととなったが、数理計算上の差異についてリサイクリングを行わないことや制度資産に係る収益の取扱いなどで新たな差異が生じることとなった。

現在、IASBは、優先順位付けした残りのMoU項目（金融商品（減損、ヘッジ）、収益認識、リース）と保険契約について、最終基準化へ向けて取り組んでおり、IASBから公表される再公開草案への対応など、引き続き、コストとベネフィットを踏まえた高品質な会計基準の開発に向けて、我が国の市場関係者の積極的な意見発信が望まれるところである。