

IFRS 第 12 号「他の企業への関与の開示」の適用範囲の明確化

やまがみ たかし
IASB 客員研究員 山神 卓士

1. はじめに

今回は 2015 年に IFRS 解釈指針委員会（以下「解釈指針委員会」という。）及び国際会計基準審議会（IASB）が議論を開始した、IFRS 第 12 号「他の企業への関与の開示」の適用範囲の明確化に関する論点につき、以下でその内容及び議論の結果を簡単に紹介する。なお、文中の意見にわたる部分はすべて筆者の個人的見解である。

2. 論点の内容

論点の内容は、IFRS 第 12 号の要求事項が、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」に基づき売却予定に分類された非流動資産（又は処分グループ）に適用されるかどうかといったものである。

当該論点は主に、IFRS 第 5 号第 5B 項の要求事項及び IFRS 第 12 号第 B17 項の要求事項の関係性が曖昧であるため生じたものである。IFRS 第 5 号第 5B 項では、IFRS 第 5 号の要求事項が適用となる非流動資産（又は処分グループ）の開示は IFRS 第 5 号で定めっていると記載している。また、その他の基準内で IFRS 第 5

号の範囲に含まれる非流動資産（又は処分グループ）に関して別途開示事項を設定している場合には、それらにも従う必要があると記載している。

一方、IFRS 第 12 号第 B17 項では、子会社等が IFRS 第 5 号に従って売却目的保有に分類されている場合、IFRS 第 12 号第 B10 項から第 B16 項に従った要約財務情報の開示要求を適用する必要がない旨を定めているが、IFRS 第 12 号では売却目的保有に分類されている子会社等への持分についての具体的な開示要求事項を設けていない。

これら要求事項の相互関係に鑑み、IASB は売却目的保有に分類された子会社等に IFRS 第 12 号の開示要求を適用すべきかどうか不明確となっていると判断した。

3. 議論の内容及び基準の修正内容

当該論点の議論の結果、IASB は IFRS 第 12 号のすべての開示内容を売却予定資産に対し除外することは IASB の意図したところではないことに留意した。さらに、IASB は IFRS 第 12 号の開示目的は以下の理由により、売却予定資産に対しても同様に関連性があると判断した。

(1) 企業は、売却目的保有に分類された子会社

等についても、それらへの関与に関連するリスクに引き続きさらされるため。

- (2) 売却目的保有に分類された子会社等についても、子会社等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は存在するため。

したがって、IFRS 第 12 号第 B10 項から第 B16 項の開示要求事項を除き、その他の開示要求は売却予定資産に適用されるということを明確にすることを決定した。

当該決定内容は、意見募集をした公開草案の提案内容と整合するものである。同公開草案に対するコメント提出者の中には、IFRS 第 12 号のすべての開示要求事項ではなく、IFRS 第 5 号の範囲に含まれる資産に特に関連のあるものを抽出し、それらのみを追加の開示として要求することを提案する者がいた。

しかし、IASB は今回のプロジェクトにおいて上記の観点による IFRS 第 12 号の開示の見直しをしないことを決定した。IFRS 第 12 号のある開示要求事項はその他の要求事項に比べて IFRS 第 5 号の範囲に含まれる持分に対してより関連性があるかもしれないことを認識しつつも、IASB は同様のことが IFRS 第 5 号の範囲に含まれない持分に対してもいえることに留意した。特定の持分に対する IFRS 第 12 号の個々の開示要求事項の関連性は、企業に関連する特定の事実や状況によると判断したためである。この考えは、「開示目的を満たすのに必要なレベルの詳細さと、IFRS 第 12 号の要求事項のそれぞれにどの程度重点を置くべきなのかを考慮しなければならない」と定めている

IFRS 第 12 号第 4 項に整合していると IASB は判断した。

経過措置については、公開草案同様に遡及適用を求めることを決定した。公開草案への一部のコメント提出者は、修正基準の適用初年度中又はそれまでに他の企業の持分を売却した企業に対し経過措置を設定することを提案したが、IASB は次の理由により経過措置を設けないことを決定した。

- (1) 開示に必要な情報の収集及び準備に関する追加的な費用が大きくないであろうと考えられるため。なぜなら、他の企業の持分が売却予定に分類される前までは、企業はこれらの情報を開示のために収集する必要があり、また売却予定に分類されている状況においても、関連会社や子会社との関係にはまだ変化がないため。
- (2) IFRS 第 12 号の一部の開示要求事項は、企業が持分を処分した後も適用になるものがあり、経過措置を設けることはこれらの要求事項と整合しないため。

4. 最後に

当レポートの執筆時点において、上記の内容で修正事項の最終ドラフトを作成しているところである。最終化された修正事項は 2016 年中に公表される予定であり、2017 年 1 月 1 日以降開始する事業年度より適用することを予定している。