

# IFRS news

## 基準ごとのNIFRICs; IFRS ICに却下された論点の概要 —IAS第27号

December 2016/  
January 2017

国際会計基準(IAS)第27号に関連するIFRS解釈指針委員会で却下された論点の実務上の影響について、PwCアカウンティング・コンサルティング・サービスのTatiana Geykhmanが検討します。

今あなたは何かの答えを探していますか？  
もしかしたらそれはすでに専門家によって検討済みかもしれません。

IFRS解釈指針委員会(IFRS IC) (以下、「IC」)は、定期会議において、最大で20件までの様々な論点を定期的に検討しています。議論された論点のうち、解釈指針が作成されるのは、非常に限られます。改善や狭い範囲の修正となるものもありますが、多くの論点は却下されます。アジェンダに取り上げられなかった論点は「IFRICリジェクション(ICに却下された論点)」となり、これらは会計業界においては「非IFRIC(not an IFRIC)」もしくはNIFRICsとして知られています。NIFRICsは(2002年以降)成文化されており、国際会計基準審議会(IASB)の発行する基準書の「グリーンブック」に掲載されていますが、厳密には、権威のある会計基準書等に該当しません。このシリーズ記事では、ICによって「却下された」論点について知っておくべきことを取り上げます。今回はIAS第27号「個別財務諸表」(2011年改訂前IAS第27号「連結及び個別財務諸表」含む)を扱います。

IFRS ICは、これまで、IAS第27号に関連する9つの論点を却下しています。これらの論点の多くは、IFRS第10号「連結財務諸表」およびIFRS第11号「共同支配の取決め」の公表により、対処されました。また、いくつかの論点は、「共通支配下の企業結合」および「資本の特徴を有する金融商品」などのIASリサーチ・プロジェクトに委ねられています。

### 連結財務諸表の前に公表された個別財務諸表(2006年1月)

IFRS ICは、IAS第27号が、連結財務諸表を公表する前に個別財務諸表を公表することを認めているかどうかについて質問を受けました。IFRS ICは、基準上明確であるとして、この論点を却下しました。IAS第27号では、個別財務諸表を、連結財務諸表に追加して表示される財務諸表、と説明しています。また、個別財務諸表を作成する場合には、個別財務諸表に関連する連結財務諸表を特定することを要求しています。これらを根拠に、IFRS ICは、実務において多様性が生じることは見込まれないと言及しました。

### 結合財務諸表と報告企業の再定義(2010年1月)

IFRS ICは、報告企業が、IAS第27号で定義される親子関係に制限されることなく、共通支配下にある企業を選択して財務諸表を表示することができるかについて質問を受けました。

また、企業集団から、ある企業もしくは事業がカーブアウト(分離)された場合、比較報告期間を通じて、それらの企業等を除いて報告企業を再定義できるかどうかという質問も受けました。

IFRS ICは、共通支配に関するリサーチ・プロジェクトにこれらの論点を委ねました。同プロジェクトでは「報告企業」を、共通支配下取引の文脈においていかに解釈するのかを検討していくことになっています。当分、報告企業は会計方針を設定し、その方針を首尾一貫して適用しなければなりません。

### 個別財務諸表における企業集団の再編(2011年9月)

IFRS ICは、IAS第27号第13項で示されている簡便的な手法である「新しい親会社」法を、新しい親会社に複数の子会社がある場合でも適用できるかについて質問を受けました。この方法を適用した場合、新しい親会社の個別財務諸表における投資の取得原価を、再編日現在における旧親会社の個別財務諸表上の資本項目に対する持分の帳簿価額で測定します。

IFRS ICは、この「新しい親会社」法は、新しい企業集団と従来の企業集団の資産および負債が、再編の直前と直後で同じである場合にのみ適用されることに留意しました。直接子会社が複数あるケースの場合は、この条件を満たしません。

IFRS ICは、IAS第27号にすでに十分なガイダンスがあるとして、この論点をアジェンダに追加しないことを決定しました。

### IAS第27号に関するIFRS IC却下通知の要旨

トピック	結論の要旨
支配に対する拒否権の影響 (2002年8月)	IFRS ICは、第三者に付与された拒否権が、企業の過半の議決権を有する所有者が支配を有するかどうかを判定する際に、どのような影響を及ぼすかに関連する論点について議論した。IFRS ICは、この論点をアジェンダに追加せず、連結プロジェクトに委ねた。現在、拒否権は、IFRS第10号B15項およびB18項で対処されている。
SIC第12号 (2002年11月)	IFRS ICは、SIC第12号「連結-特別目的事業体」における、便益またはリスクの「大半」とは、経済的結果の絶対額ではなく、期待される経済的結果の変動の大部分を意味していることに留意した。SIC第12号はIFRS第10号およびIFRS第12号に置き換えられた。
連結財務諸表および個別財務諸表 (2006年1月)	IFRS ICは、親会社または投資者が個別財務諸表を作成する場合には、当該個別財務諸表に関連する連結財務諸表を特定する必要があると発言した。
SIC第12号 (2006年11月)	IFRS ICは、特別目的企業(SPE)に対する支配を判定する際に、SIC第12号第10項の複数の指標を検討する際の相対荷重(どの指標にどの程度重きをおくか)を明確にするよう要請された。IFRS ICは、SIC第12号が、すべての関連性のある事実や状況を考慮したうえで、判断やスキルを行使して個々の支配の判定を実施するよう企業に要求していることに留意した。このガイダンスは、現在、IFRS第10号第8項に組み入れられている。
非支配持分との取引コスト (2009年7月)	IAS第27号は、所有者との取引は、当期中に企業の活動によって生じる収益および費用の一部ではないとしている。IFRS ICは、IAS第27号が明確であるとしてこの論点をアジェンダに追加しないことを決定した。
結合財務諸表と報告企業の再定義 (2010年1月)	IFRS ICは、IFRS財務諸表内にどのような企業を含めることができるかどうかは、共通支配下取引の文脈において「報告企業」をいかに解釈するかに依拠することに留意した。IFRS ICは、上記のIASBの共通支配に関するプロジェクトが、子会社または事業のスピンオフなどの事業分離の会計処理を検討する予定であることに留意し、この論点をアジェンダに追加しないことを決定した。

トピック	結論の要旨
「持分プーリング」法を適用した場合の比較情報の表示 (2010年1月)	IFRS ICは、「共通支配下の企業または事業の結合」がIFRS第3号「企業結合」の範囲から除外されていることに留意した。その結果、IFRS ICは、この論点が共通支配に関するプロジェクトで対応されるべきであると考え、この論点をアジェンダに追加しないことを決定した。
個別財務諸表における企業集団の再編 (2011年9月)	IFRS ICは、新しい親会社の個別財務諸表における子会社への投資費用を測定する簡便的な手法である「新しい親会社」法を、新しい親会社に直接子会社が複数存在する場合においても、直接的に、または類推によって適用できるかどうかについて質問を受けた。  IFRS ICは、直接子会社が複数ある場合、「新しい親会社」法を適用するために要求される条件を満たしていないことに留意した。IFRS ICは、IAS第27号において、「新しい親会社」法が、第12項が定めるケース以外の再編には適用されないことは明確であると指摘した。子会社に対する投資の取得原価は、通常の見準に基づき決定すべきである。IFRS ICは、すでにIAS第27号に十分なガイダンスが存在しているため、この論点をアジェンダに追加しないことを決定した。
連結財務諸表における支配株主による非支配持分の非現金取得 (2013年1月)	IFRS ICは、NCIに支払われた対価の公正価値と当該対価の帳簿価額との差額を資本に認識すべきか純損益に認識すべきかを明確にするよう要請された。  IFRS ICは、旧IAS第27号第31項はNCIの帳簿価額と支払われた対価の公正価値との差額を扱っているだけであることを留意した。この差額は、資本において認識することが要求されている。一方、移転した資産の公正価値と帳簿価額との差額は、当該資産の認識の中止から生じるものであり、通常、純損益での認識が要求される。IFRS ICは、基準の解釈や修正は必要ではないとして、この論点をアジェンダに追加しないことを決定した。