

2012年12月

公開草案 ED/2012/6

投資者とその関連会社又は共同支配企業の間  
での資産の売却又は拠出  
(IFRS第10号及びIAS第28号の修正案)

コメント募集期限:2013年4月23日

**投資者とその関連会社又は共同支配企業  
の間での資産の売却又は拠出  
(IFRS第10号及びIAS第28号の修正案)**

コメント募集期限：2013年4月23日

## EXPOSURE DRAFT DECEMBER 2012

Exposure Draft ED/2012/6 *Sale or Contribution of Assets between an Investor and its Associates or Joint Venture* (Proposed amendments to IFRS 10 and IAS 28) 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 as amendments to IFRSs. Comments on the Exposure Draft and the Basis for Conclusions should be submitted in writing so as to be received by **23 April 2013**. Respondents are asked to send their comments electronically to the IASB website ([www.ifrs.org](http://www.ifrs.org)), using the 'Comment on a proposal' page.

All responses will be put on the public record unless the respondent requests confidentiality. However, such requests will not normally be granted unless supported by good reason, such as commercial confidence.

The IASB, the IFRS Foundation, the authors and the publishers do not accept responsibility for loss caused to any person who acts or refrains from acting in reliance on the material in this publication, whether such loss is caused by negligence or otherwise.

Copyright © 2012 IFRS Foundation®

International Financial Reporting Standards (including International Accounting Standards and SIC and IFRIC Interpretations), Exposure Drafts, and other IASB publications are copyright of 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,  
1st Floor, 30 Cannon Street, London EC4M 6XH, United Kingdom.  
Tel: +44 (0)20 7332 2730 Fax: +44 (0)20 7332 2749  
Email: [publications@ifrs.org](mailto:publications@ifrs.org) Web: [www.ifrs.org](http://www.ifrs.org)

All rights reserved. Copies of the draft amendments and the accompanying documents may be made for the purpose of preparing comments to be submitted to the IASB, provided such copies are for personal or intra-organisational use only and are not sold or disseminated and provided each copy acknowledges the IFRS Foundation's copyright and sets out the IASB's address in full. Otherwise, no part of this publication may be translated, reprinted or reproduced or utilised 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 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/'Hexagon Device', 'IFRS Foundation', 'eIFRS', 'IFRS', 'IAS', 'IASB', 'IASC Foundation', 'IASCF', 'IFRS for SMEs', 'IASs', 'IFRIC', 'IFRS', 'IFRSs', 'International Accounting Standards', 'International Financial Reporting Standards' and 'SIC' are Trade Marks of the IFRS Foundation.

**投資者とその関連会社又は共同支配企業  
の間での資産の売却又は拠出  
(IFRS第10号及びIAS第28号の修正案)**

コメント募集期限：2013年4月23日

公開草案 ED/2012/6「投資者とその関連会社又は共同支配企業の間での資産の売却又は抛却」(IFRS 第 10 号及び IAS 第 28 号の修正案)は、コメントを求めることのみを目的に、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、IFRS の修正として最終の形となる前に、受け取ったコメントを考慮して修正されることがある。本公開草案及び結論の根拠に対するコメントは、**2013 年 4 月 23 日**までに届くよう、文書で提出されたい。回答者は、IASB のウェブサイト ([www.ifrs.org](http://www.ifrs.org)) に、'Comment on a proposal' のページから電子的にコメントを提出するよう求められる。

すべての回答は公開の記録に掲載される。回答者が秘密扱いを求める場合は例外であるが、そのような要求は、商業的な守秘事項などの正当な理由がある場合を除き、通常は認められない。

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者に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。

コピーライト © 2012 IFRS Foundation®

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 公表物は、IFRS 財団の著作物である。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,  
1st Floor, 30 Cannon Street, London EC4M 6XH, United Kingdom.  
Tel: +44 (0)20 7332 2730 Fax: +44 (0)20 7332 2749  
Email: [publications@ifrs.org](mailto:publications@ifrs.org) Web: [www.ifrs.org](http://www.ifrs.org)

すべての権利は保護されている。本修正案及び付属文書のコピーは、そのコピーが個人的又は組織内部だけの使用で、販売もしくは配布されることがなく、また、それぞれのコピーが IFRS 財団の著作権であることを識別でき、かつ、IASB のアドレスを完全に表示している場合に限って、IASB へ提出されるコメントを作成する目的で作成可能である。そうでない場合、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 財団による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。

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

## 目 次

	開始ページ
イントロダクション及びコメント募集	6
〔案〕 投資者とその関連会社又は共同支配企業の間での 資産の売却又は拋出	
〔案〕 IFRS 第 10 号「連結財務諸表」の修正	10
〔案〕 IAS 第 28 号「関連会社及び共同支配企業に対する投資」（2011 年） の修正	11
審議会による公開草案の承認	13
結論の根拠	14

## イントロダクション

IASB は、IFRS 第 10 号「連結財務諸表」及び IAS 第 28 号「関連会社及び共同支配企業に対する投資」（2011 年改訂）の修正を提案している。これらの修正案の目的は、企業結合プロジェクトの一環として IAS 第 27 号「連結及び個別財務諸表」（2008 年公表）に加えられた変更に関連した論点に対処することである。IAS 第 27 号によれば、親会社が子会社に対する支配を喪失した場合には、当該子会社の資産及び負債の認識の中止を行い、旧子会社に対しての残存する投資を公正価値で認識して、利得又は損失を純損益に認識する。その結果、当該利得又は損失には、旧子会社に対する残存投資の公正価値と支配喪失日現在の帳簿価額との差額に対応する利得又は損失が含まれる。

IAS 第 27 号は子会社に対する支配の喪失に関するガイダンスを示している（投資者が投資先に対する共同支配又は重要な影響力を維持する場合を含む）が、一部の利害関係者は、このガイダンスが SIC 第 13 号「共同支配企業——共同支配投資企業による非貨幣性資産の抛却」における利得又は損失のガイダンスと矛盾しているように見えると指摘した。SIC 第 13 号によると、非貨幣性資産を共同支配企業に対する資本持分と交換に共同支配企業に抛却することにより生じた利得又は損失は、当該共同支配企業に対する関連のない持分保有者に帰属する持分の範囲に限定される。識別された矛盾点は、IAS 第 27 号では子会社に対する支配の喪失時に利得又は損失の全額の認識を要求しているのに対して、SIC 第 13 号では、投資者とその関連会社又は共同支配企業との間の取引において利得又は損失の部分的な認識を要求していることである。

この論点を議論する際に、IASB は以下の点に着目した。

- (a) IFRS 第 10 号は IAS 第 27 号を廃止するものであり、2013 年 1 月 1 日以後開始する事業年度に適用される。
- (b) IAS 第 28 号（2011 年）は、IAS 第 28 号「関連会社に対する投資」（2003 年公表）と SIC 第 13 号の両方を廃止するものであり、やはり 2013 年 1 月 1 日以後開始する事業年度に適用される。
- (c) IAS 第 27 号と SIC 第 13 号の要求事項の間の矛盾は、IFRS 第 10 号が IAS 第 27 号を置き換えて SIC 第 13 号が廃止される時に残ることになる。実際には、IFRS 第 10 号の子会社に対する支配の喪失の会計処理についての要求事項は、IAS 第 27 号の要求事項と同様である。SIC 第 13 号の要求事項は IAS 第 28 号（2011 年）に組み込まれており、関連会社又は共同支配企業に対する資本持分と交換に当該関連会社又は共同支配企業に対して行う資産の売却又は抛却に適用される。

その結果、IASB は IAS 第 28 号（2011 年）を次のように修正するよう提案している。

- (a) 投資者とその関連会社又は共同支配企業との間の取引について利得又は損失を部分的に認識するという現在の要求事項は、事業（IFRS 第 3 号「企業結合」で定義）を構成しない資産の売却又は抛却から生じた利得又は損失のみに適用される。
- (b) 投資者と関連会社又は共同支配企業との間での、事業（IFRS 第 3 号で定義）を構成する資産の売却又は抛却から生じた利得又は損失は、全額認識される。

また、IASB は、投資者と関連会社又は共同支配企業との間での、事業（IFRS 第 3 号で定義）を構成しない子会社の売却又は拠出から生じた利得又は損失が、当該関連会社又は共同支配企業に対する関連のない投資者の持分の範囲でのみ認識されるように、IFRS 第 10 号を修正することも提案している。その帰結としては、投資者が投資先に対する共同支配又は重要な影響力を維持する場合も含めて、事業を構成する子会社に対する支配の喪失時に利得又は損失の全額が認識されることになる。

IASB は、売却又は拠出された資産グループが事業（IFRS 第 3 号で定義）であるかどうかを決定する際に、当該売却又は拠出が、IFRS 第 10 号の B97 項の現行の要求事項に従って単一の取引として会計処理すべき複数の取決めの一部であるかどうかを考慮すべきである旨も明示することを提案している。

## 今後のステップ

---

IASB は、本提案に対して受け取るコメントを検討して、IFRS 第 10 号及び IAS 第 28 号（2011 年）の修正を進めるべきかどうかを決定する。



## 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) 記載された質問に回答している
- (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記述している

IASB は、本公開草案で扱っていない事項についてはコメントを求めている。コメントは、**2013 年 4 月 23 日**までに文書で届くよう提出されたい。

## コメント提出者への質問

### 質問 1 : IFRS 第 10 号の修正案

IASB は、投資者とその関連会社又は共同支配企業との間での、事業（IFRS 第 3 号で定義）を構成しない子会社の売却又は拠出から生じた利得又は損失が、当該関連会社又は共同支配企業に対する関連のない投資者の持分の範囲でのみ認識されるように、IFRS 第 10 号を修正することを提案している。その帰結としては、投資者が投資先に対する共同支配又は重要な影響力を維持する場合も含めて、事業（IFRS 第 3 号で定義）を構成する子会社に対する支配の喪失時に利得又は損失の全額が認識されることになる。

この修正提案に同意するか。賛成又は反対の理由は何か。同意しない場合、どのような代替案を提案するか。

### 質問 2 : IAS 第 28 号（2011 年）の修正案

IASB は IAS 第 28 号（2011 年）を次のように修正するよう提案している。

- (a) 投資者とその関連会社又は共同支配企業との間の取引について利得又は損失を部分的に認識するという現在の要求事項は、事業（IFRS 第 3 号で定義）を構成しない資産の売却又は拠出から生じた利得又は損失のみに適用される。
- (b) 投資者と関連会社又は共同支配企業との間での、事業（IFRS 第 3 号で定義）を構成する資産の売却又は拠出から生じた利得又は損失は、全額認識される。

この修正提案に同意するか。賛成又は反対の理由は何か。同意しない場合、どのような代替案を提案するか。

**質問 3 : 経過措置**

IASB は、IFRS 第 10 号及び IAS 第 28 号 (2011 年) の修正案を、本修正案の発効日以後に開始する事業年度において発生する売却又は拠出に、将来に向かって適用することを提案している。

この経過措置案に同意するか。賛成又は反対の理由は何か。同意しない場合、どのような代替案を提案するか。

## 〔案〕 IFRS 第 10 号「連結財務諸表」の修正

IFRS 第 10 号において、第 26 項を修正し B99A 項及び C1B 項を追加する。新たな文言に下線を付している。第 25 項は参考のため記載しているものであるが、修正は提案していない。

### 支配の喪失

- 25 親会社の子会社に対する支配を喪失した場合には、親会社は次のことを行う。
- (a) 連結財政状態計算書から旧子会社の資産及び負債の認識の中止を行う。
  - (b) 旧子会社に対して保持している持分を支配喪失時の公正価値で認識し、その後は、当該持分及び旧子会社との債権債務を、関連する IFRS に従って会計処理する。その公正価値は、IFRS 第9号に従った金融資産の当初認識時の公正価値、又は、該当がある場合には、関連会社又は共同支配企業に対する投資の当初認識時の原価とみなさなければならない。
  - (c) 従前の支配持分に帰属する、支配の喪失に関連した利得又は損失を認識する。
- 26 B97項から B99A項では、子会社に対する支配の喪失の会計処理に関する要求事項を示している。

### 支配の喪失

...

B99A 投資者（その連結子会社を含む）とその関連会社又は共同支配企業との間での、事業（IFRS 第 3 号で定義）を構成しない子会社の売却又は拠出から生じた利得又は損失は、投資者の財務諸表において、当該関連会社又は共同支配企業に対する関連のない投資者の持分の範囲でのみ認識される（すなわち、これらの取引から生じる利得又は損失に対する投資者の持分は消去される）。

### 発効日

...

C1B [日付] 公表の [案]「投資者とその関連会社又は共同支配企業の間での資産の売却又は拠出」（IFRS 第 10 号及び IAS 第 28 号の修正）により、第 26 項が修正され B99A 項が追加された。企業は、当該修正を [日付] 以後に開始する事業年度において発生する子会社の売却又は拠出に将来に向かって適用しなければならない。

## 〔案〕 IAS 第 28 号「関連会社及び共同支配企業に対する投資」（2011 年）の修正

IAS 第 28 号（2011 年）において、第 28 項及び第 30 項から第 31 項を修正する。第 31A 項から第 31B 項及び第 45A 項を追加する。新たな文言に下線、削除する文言に取消線を付している。第 29 項は参考のため記載しているものであるが、修正は提案していない。

- 28 企業投資者（その連結子会社を含む）と関連会社又は共同支配企業との間での、事業（IFRS 第3号「企業結合」で定義）を構成しない資産に関わる「アップストリーム」取引及び「ダウンストリーム」取引により生じる利得及び損失は、当該関連会社又は共同支配企業に対する関連のない投資者の持分の範囲でのみ、企業投資者の財務諸表に認識される。「アップストリーム」取引には、例えば、関連会社又は共同支配企業から投資者への、事業（IFRS 第3号で定義）を構成しない資産の売却がある。「ダウンストリーム」取引には、例えば、投資者から関連会社又は共同支配企業への、事業（IFRS 第3号で定義）を構成しない資産の売却又は拠出がある。これらの取引から生じる関連会社又は共同支配企業の利得又は損失に対する投資者の持分は相殺消去する。
- 29 ダウンストリーム取引が、売却又は拠出する資産の正味実現可能価額の減少、あるいは当該資産の減損の証拠を提供している場合には、投資者が当該損失の全額を認識しなければならない。アップストリーム取引が、購入する資産の正味実現可能価額の減少、あるいは当該資産の減損の証拠を提供している場合には、投資者は当該損失に対する持分を認識しなければならない。
- 30 関連会社又は共同支配企業の資本持分との交換による関連会社又は共同支配企業への事業（IFRS 第3号で定義）を構成しない非貨幣性資産の拠出から生じる利得又は損失は、第28項に従って会計処理しなければならない。ただし、その拠出が、IAS 第16号「有形固定資産」で説明している経済的実質を欠いている場合を除く。このような拠出が経済的実質を欠いている場合には、その利得又は損失は未実現とみなされ、第31項も適用となる場合を除き、認識されない。このような未実現の利得及び損失は、持分法で会計処理される投資に対して消去しなければならず、企業の連結財政状態計算書又は投資を持分法で会計処理する企業の財政状態計算書において繰延損益として表示してはならない。
- 31 関連会社又は共同支配企業に対する資本持分の受取に加えて、企業が貨幣性又は非貨幣性の資産を受け取る場合には、企業は、受け取った貨幣性又は非貨幣性の資産に関する非貨幣性の拠出に係る利得又は損失の部分を、純損益に全額認識する。
- 31A 投資者（その連結子会社を含む）とその関連会社又は共同支配企業との間での、事業（IFRS 第3号で定義）を構成する資産の売却又は拠出から生じた利得又は損失は、投資者の財務諸表において全額認識される（すなわち、これらの取引から生じる利得又は損失に対する投資者の持分は消去されない）。
- 31B 企業は資産の売却又は拠出を複数の取決め（取引）で行う場合がある。売却又は拠出した

資産が事業（IFRS 第 3 号で定義）を構成するかどうかを決定する際に、企業は、当該資産の売却又は拠出が、IFRS 第 10 号の B97 項の要求事項に従って単一の取引として会計処理すべき複数の取決めの一部であるかどうかを考慮しなければならない。

## 発効日及び経過措置

---

...

45A [日付] 公表の [案]「投資者とその関連会社又は共同支配企業の間での資産の売却又は拠出」(IFRS 第 10 号及び IAS 第 28 号の修正)により、第 28 項及び第 30 項から第 31 項が修正され、第 31A 項から第 31B 項が追加された。企業は、当該修正を [日付] 以後に開始する事業年度において発生する資産の売却又は拠出に、将来に向かって適用しなければならない。

## 審議会による 2012 年 12 月公表の「投資者とその関連会社又は共同支配企業の間での資産の売却又は拠出」(IFRS 第 10 号及び IAS 第 28 号の修正案)の承認

---

公開草案「投資者とその関連会社又は共同支配企業の間での資産の売却又は拠出」は、国際会計基準審議会の15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	
ヤン・エングストローム	
パトリック・フィネガン	
アマロ・ルイス・デ・オリベイラ・ゴメス	
プラブハカー・カラバチェラ	
パトリシア・マコーネル	
鷺地 隆継	
ポール・パクター	
ダレル・スコット	
徐 正雨	
張 為国	

## 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。

- BC1 IFRS 解釈指針委員会（解釈指針委員会）は、事業が「非貨幣性資産」の定義に該当するかどうかの明確化を求める要望を受けた。この質問が問われた文脈は、SIC 第 13 号「共同支配の企業——共同支配投資企業による非貨幣性資産の拠出」及び IAS 第 28 号「関連会社及び共同支配企業に対する投資」（2011 年改訂）の要求事項が、次の場合に適用されるかどうかの識別である。その場合とは、事業の拠出を、共同支配企業（IAS 第 31 号「ジョイント・ベンチャーに対する持分」で定義）、共同支配企業（IFRS 第 11 号「共同支配の取決め」で定義）、又は関連会社に対して、当該共同支配企業（IAS 第 31 号）、共同支配企業（IFRS 第 11 号）又は関連会社に対する資本持分と交換に行った場合である。事業の拠出は、共同支配企業（IAS 第 31 号）、共同支配企業（IFRS 第 11 号）又は関連会社の設立時又はその後のいずれかに行われる場合がある。
- BC2 IASB と解釈指針委員会は、この事項は IAS 第 27 号「連結及び個別財務諸表」（2008 年改訂）と SIC 第 13 号との要求事項の間の認識されている不整合から生じる論点に関するものであることに留意した。それは、共同支配企業（IAS 第 31 号）、共同支配企業（IFRS 第 11 号）又は関連会社に子会社を拠出する場合（当該子会社に対する支配の喪失が生じる）の会計処理の際のものである。SIC 第 13 号によると、非貨幣性資産を共同支配企業に対する資本持分と交換に共同支配企業に拠出することにより生じた利得又は損失は、当該共同支配企業に対する関連のない持分保有者に帰属する持分の範囲に限定される。しかし、IAS 第 27 号では、子会社に対する支配の喪失時に損益の全額の認識を要求している。
- BC3 IAS 第 27 号と SIC 第 13 号の間のこの不整合は、IFRS 第 10 号「連結財務諸表」が IAS 第 27 号を置き換えて SIC 第 13 号が廃止される時に残ることになる。実際には、IFRS 第 10 号の子会社に対する支配の喪失の会計処理についての要求事項は、IAS 第 27 号の要求事項と同様である。SIC 第 13 号の要求事項は IAS 第 28 号（2011 年）の第 28 項及び第 30 項に組み込まれており、投資者とその関連会社又は共同支配企業（IFRS 第 11 号）との間での資産の売却又は拠出に適用される。IAS 第 27 号と SIC 第 13 号は本修正案の発効時には廃止されていることになるので、IASB と解釈指針委員会は IFRS 第 10 号と IAS 第 28 号（2011 年）のみの修正を提案している。
- BC4 IFRS 第 10 号と IAS 第 28 号（2011 年）の要求事項の間の矛盾を処理する際に、IASB と解釈指針委員会は、現行の要求事項は取引の会計処理が実質よりも形式に左右される結果となる可能性があることを懸念した。例えば、同じ基礎となる資産に関わる取引について、当該資産に次のいずれを行ったのかに応じて、異なる会計処理が適用される可能性がある。
- (a) 資産又は所有持分の形で譲渡
  - (b) 現金と交換に売却
  - (c) 資本持分と交換に拠出

- BC5 IASB と解釈指針委員会は次のような結論を下した。
- (a) 事業（IFRS 第 3 号で定義）に対する支配の喪失の会計処理は、企業結合プロジェクトで開発した直近の考え方と整合的なものとすべきである。
  - (b) したがって、事業に対する支配の喪失時には、当該事業が子会社にあるのかどうかに関係なく、利得又は損失の全額を認識すべきである。
- BC6 事業を構成しない資産は企業結合プロジェクトの一部ではないため、IASB と解釈指針委員会は次のような結論を下した。
- (a) 投資者とその関連会社又は共同支配企業との間の取引について利得又は損失を部分的に認識するという IAS 第 28 号（2011 年）の現行の要求事項は、事業を構成しない資産の売却又は拋出から生じた利得又は損失のみに適用すべきである。
  - (b) 投資者とその関連会社又は共同支配企業との間での、事業を構成しない子会社の売却又は拋出の会計処理においても、利得又は損失を部分的に認識すべきである。
- BC7 IASB と解釈指針委員会は、すべての売却及び拋出（事業を構成しない資産の売却又は拋出を含む）が企業結合プロジェクトの考え方に従うべきかどうかを議論した。彼らは、この代替案は概念的な観点からは最も堅牢であると考えたが、これは複数の横断的な論点を扱うことが必要となることに留意した。IASB は、解釈指針委員会がそうした横断的な論点に適時に対処できないことを懸念し、本修正案がこの論点に対処する最も適切な方法であると結論を下した。
- BC8 IASB と解釈指針委員会は、「アップストリーム」と「ダウンストリーム」の両方の取引が IFRS 第 10 号及び IAS 第 28 号（2011 年）の修正案の影響を受けるべきだと決定した。IASB と解釈指針委員会は、事業を構成する資産を関連会社又は共同支配企業が投資者に売却して（「アップストリーム」取引で）、それにより投資者が当該事業に対する支配を獲得したとした場合には、投資者はこの取引を IFRS 第 3 号に従って企業結合として会計処理するであろうことに留意した。その場合、IASB と解釈指針委員会は、投資者は次のことを行うべきだと結論を下した。
- (a) 取得した資産及び負債を公正価値で認識する。
  - (b) 当該事業の処分により生じた関連会社又は共同支配企業の利得又は損失に対する持分を認識する。
- IASB と解釈指針委員会は、IAS 第 28 号の要求事項の適用から生じる投資者の財務諸表上の会計処理（本公開草案で提案）は、IFRS 第 3 号における段階的に達成される企業結合についての要求事項と整合的であることに留意した。
- BC9 IASB は、IFRS 第 10 号及び IAS 第 28 号（2011 年）の修正案は、本修正案の発効日以後に開始する事業年度において発生する売却又は拋出に、将来に向かって適用すべきであると決定した。IASB は、子会社に対する支配の喪失についての IAS 第 27 号（2008 年）の要求



事項（第 34 項から第 37 項）が将来に向かって適用されていたことに着目した。また、IASB は、投資者とその関連会社又は共同支配企業との間での子会社又は事業に対する支配の喪失を扱う取引は、別個の非経常的な取引であることにも留意した。したがって、IASB は、比較情報の便益はそれを提供するコストを上回らないと判断した。