
プロジェクト ASAF 対応

項目 持分法：その他の純資産変動に対する持分

本資料の目的

1. 2014 年 3 月の会計基準アドバイザー・フォーラム (ASAF) 会議において、欧州財務報告諮問グループ (EFRAG) から、IASB より 2012 年 11 月に公表された公開草案「持分法：その他の純資産変動に対する持分変動 (IAS 第 28 号の修正)」に関する IASB の暫定決定について懸念を示すペーパー (以下「本ペーパー」という。) が提出されている。
2. 本資料は、ASAF 会議における意見発信のあり方について検討を行うため、本ペーパーの概要を整理するとともに、ASAF 会議における発言案について記載している。

本ペーパーの概要

EFRAG からの問題提起

3. IASB は、2012 年 11 月に公開草案「持分法：その他の純資産変動に対する持分変動 (IAS 第 28 号の修正)」(以下「本公開草案」という。) を公表している。本公開草案では、①投資者が、投資先の純資産の変動のうち投資先の純損益又はその他の包括利益 (OCI) に認識されておらず、受け取った分配でないもの (その他の純資産変動) に対する持分を、投資者の資本に認識するようにするとともに、②投資者が持分法の使用を中止する時に、過去に認識した資本の累計額を純損益に振り替えることが提案されていた。
4. 本公開草案における提案に対しては、寄せられたコメントのうち 4 分の 3 程度が反対していた (ASAF メンバーも多くが反対)。しかし、IASB は、2013 年 12 月会議において、公開草案の提案について課題を認識しつつも、実務上の不統一に対処するための短期的な解決策として、概ね公開草案の提案通りに最終化することを暫定決定している¹ (IASB の暫定決定について、「参考資料」参照)。
5. EFRAG からは、2013 年 12 月会議の暫定決定に基づく修正について、主に次のような理由から、引き続き、強い懸念がある旨が表明されている。

(1) 資本直入によって認識する取引のカテゴリーは削除されており、暫定決定されたア

¹ 2014 年 2 月の IASB 会議において、暫定決定に従った場合における適用例について分析を行った上で、公開草案で示した要求事項案について限定的な修正を行うべきか否かについて審議を行うことが予定されている。

アプローチは、IAS 第 1 号「財務諸表の表示」において示されている原則²と整合していないこと

- (2) 暫定決定されたアプローチは、限定的な修正において、実務的な便法として採用されるべきでなく、概念的な基礎に基づいて決定される必要があること
 - (3) 暫定決定されたアプローチを進める場合、利用者が、将来的に、第 3 の業績計算書を必要とすることにつながること
6. 今回の ASAF 会議においては、とりわけ、リサイクル可能な資本取引という新しいカテゴリーを導入することから生じる論点について議論を行うことが提案されている。

ASAF 会議における発言案

7. ASAF 会議（2014 年 3 月）において、主について発言することを予定している。
- (1) 我々は、本公開草案で示された質問の双方に対して、反対のコメントを送付しており、EFRAG と同様、IASB が公開草案の提案の通りに最終化しようとしている旨について懸念を有している。
 - (2) また、公開草案の提案に対して回答者のうち 4 分の 3 が反対していたことを踏まえると、デュー・プロセスの観点からも問題であるという指摘がされており、利害関係者に対して追加的なアウトリーチを行うことを含め、一層の検討が望まれる。

以 上

² IAS 第 1 号では、「包括利益とは、所有者としての立場での所有者との取引による資本の変動以外の取引又は事象によるある期間における資本の変動をいう」とされている（第 7 項）。また、同基準では、「所有者以外との取引による資本の変動（すなわち、包括利益）は、包括利益計算書で表示するか、又は 2 つの計算書で表示することが求められている。」とされている（IN 第 6 項）。

(参考資料：IASB Updateより抜粋)

IASBによる暫定決定（2013年12月）

持分法：その他の純資産変動に対する持分（IAS第28号の修正案）

2012年11月にIASBはIAS第28号の修正案の公開草案を公表した。IASBは公開草案において次のことを提案していた。

- a. 投資者は、投資者の資本において、投資先の純資産の変動のうち投資先の純損益又はその他の包括利益（OCI）に認識されておらず、受け取った分配ではないもの（「その他の純資産変動」）に対する持分を認識すべきである。
- b. 投資者が持分法の使用を中止する時に、過去に認識した資本の累計額を純損益に振り替えるべきである。

今回の会議でIASBは、EDに関して受け取ったコメントに照らしてこのトピックに関する議論を継続した。IASBは、多くの回答者がEDでの提案は現在のIFRS文献のいくつかの側面からの離脱を生じることになると懸念していることを認識している。IASBは、EDの提案に対する代替案として4つの異なるモデルを検討した。IASBは、提示された各モデルには、投資先のその他の純資産変動に対する投資者の持分の会計処理についての課題があることに着目した。

IASBは、修正案はIASBが持分法会計の原則を再検討するまで実務上の不統一に対処するための短期的な解決策であることに留意した。したがって、IASBは、EDでの提案に基づいた修正を最終確定することを暫定的に決定した（いくつかの具体的な事実パターンに対する要求事項の適用についての追加的な分析のレビューを条件とする）。11名のメンバーがこの決定に賛成した。

次のステップ

IASBは、抽出した事実パターンに対する修正案の適用についての分析を今後の会議で検討する。

以 上