

## 公開草案「持分法会計」(IAS第28号の修正)の公表

国際会計基準審議会 (IASB) は2024年9月19日、「持分法会計」(IAS第28号「関連会社及び共同支配企業に対する投資」(202x年改訂))の公開草案を公表しました。コメント提出期限は2025年1月20日(120日間)です。プロジェクトの目的として、持分法の会計処理の適用上の疑問点に対して、現行のIAS第28号から導き出される原則を用いて対応しています。

会計処理の主要な提案	a. 当初認識	①取得原価 重要な影響力の獲得日に、 <b>移転された対価を公正価値として取得原価を測定</b> 。既存持分がある場合には公正価値評価し加算。識別可能な資産・負債の公正価値(持分相当)と取得原価との差額は、のれん(持分法投資の帳簿価額の一部として認識)または割当購入権(純損益)として処理 ②条件付対価 (★) 移転された <b>対価の一部として認識し、公正価値測定</b> (負債に分類される場合、各報告日に公正価値で評価し、差額を純損益に認識)
	b. 持分の変動  変動後も重要な影響力を保持する場合	①追加取得 追加持分の取得原価と、識別可能な資産・負債の公正価値に対する追加持分との <b>差額をのれんまたは割当購入益(純損益)として処理</b> 。既存持分については再評価を行わない。 ②部分的処分 認識を中止する部分は処分日現在の帳簿価額の <b>比例部分として測定し、受け取った対価との差額を純損益に認識</b> ③その他の変動 (★) <b>追加取得または部分的処分として会計処理</b> (例: 関連会社の第三者割当増資による企業の持分の希薄化)
	c. 関連会社等との取引	関連会社等(関連会社および共同支配企業)との <b>すべての取引に係る利得・損失の全額を認識(未実現損益の消去を行わない)</b> (★)
	d. 繰延税金	識別可能な資産・負債に対する持分の公正価値評価から生じる <b>繰延税金資産・負債を帳簿価額に含める</b>
	e. 損失の認識	損失の認識により帳簿価額をゼロに減額し、なお未認識の損失が残っている状況において、追加持分の購入時に、増加した帳簿価額を未認識の損失によって減額しない。未認識の損失は、その後に認識される利益(持分相当)によって解消される
	f. 減損	減損が生じていることを示す客観的証拠の判定に関する規定の明確化

a, b: 当初認識および持分の変動の会計処理の要求事項の明確化および追加、c: 測定の要求事項の変更、d~f: その他の提案

### 会計処理のイメージ(単位: 百万円) (公開草案の設例または審議資料を基に作成)

**(当初認識)** A社は過去に一部保有していたB社の株式を追加取得し、B社に対する重要な影響力を獲得した。なお、追加取得の対価には、条件付対価が含まれる。

取得対価(条件付対価含む)	6,500
過去の取得持分の公正価値	1,500
取得原価	8,000

**(その他の変動)** C社の関連会社D社(簿価3,200)が、第三者割当増資(3,000)を行った結果、保有割合は40%から30%に下落した。

持分法投資 100 / 純損益 100\*

\* ① - ② = 100

- ① 純資産変動に対する持分  $3,000 \times 30\% = 900$
- ② 認識の中止部分  $3,200 \times 10\% \div 40\% = 800$

**(損失の認識)** E社の関連会社F社(20%保有、簿価200)が損失1,500を認識した。その後、E社はF社株を100追加取得した。

持分法投資損益*	200 / 持分法投資	200
持分法投資	100 / 現金	100

\* 損失に対する持分  $(1,500 \times 20\% = 300)$  のうち簿価がゼロになるまで損失を認識(200)。未認識の損失100によって追加取得の簿価を減額しない。

★が付された項目および持分法投資の帳簿価額の調整表に関する開示も提案されています。

# IFRS会計基準の開発をめぐる最新の動向

## 公開草案「財務諸表における気候関連及びその他の不確実性」

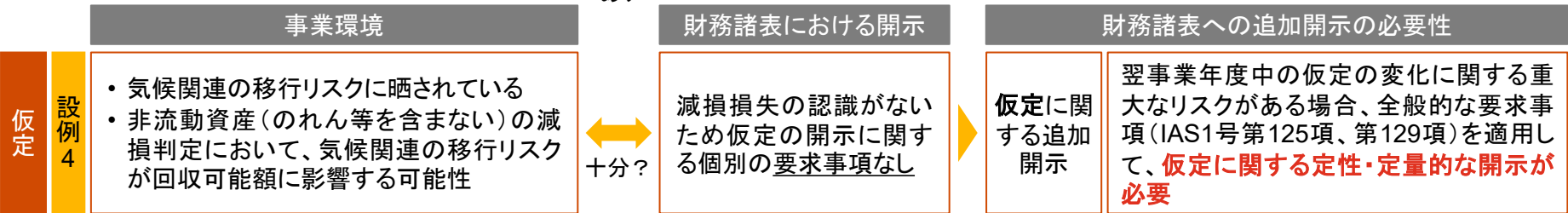
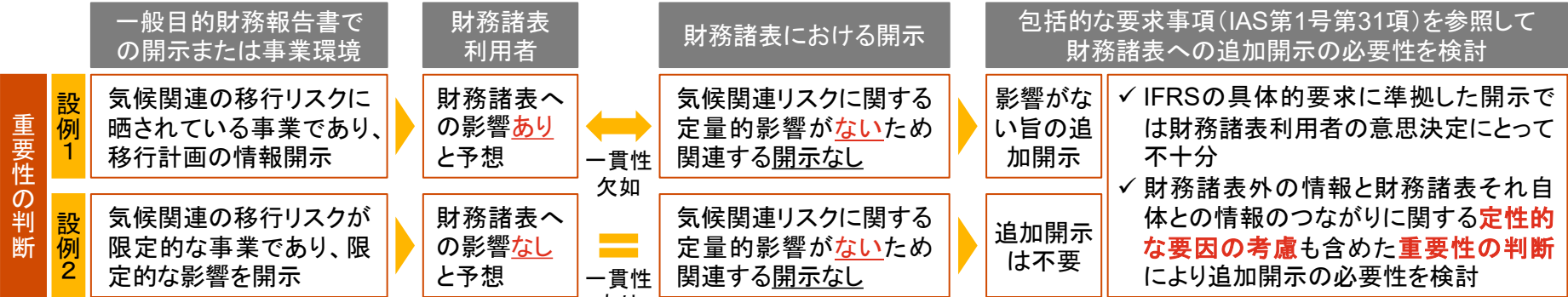
IASBIは2024年7月31日、「財務諸表における気候関連及びその他の不確実性」(設例案)の公開草案を公表しました。公開草案に対するコメント提出期限は2024年11月28日(120日間)です。

財務諸表利用者の懸念 ……第3次アジェンダ協議で優先度「高」と評価

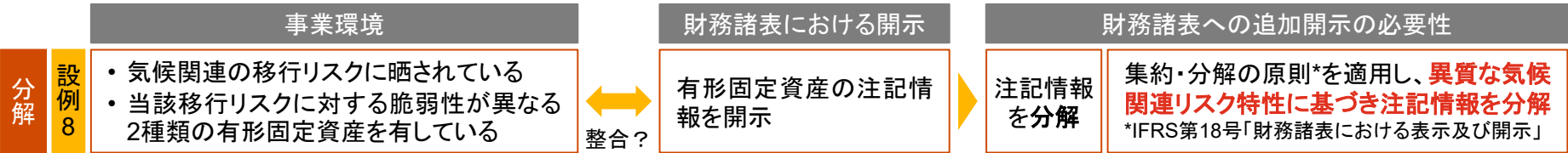
- ✓ 財務諸表における気候関連リスクの影響に関する情報が不十分
- ✓ 財務諸表の情報と財務諸表の外で提供している情報との不整合

IASBIは、既存の開示要求事項は修正せず、設例の提供によって開示を改善することを提案

【公開草案で提案された設例】……関連するIFRS会計基準に付属する設例として追加することを提案(発行日・経過措置はなく、適時な適用を期待)  
なお、設例は気候関連の不確実性を扱っているが、その他の不確実性にも同様に適用される。



会計上の見積りで用いる仮定について、設例4以外にも、IFRS会計基準の個別の要求事項や包括的な要求事項(IAS第1号第31項)に基づいて、気候関連リスクを考慮した開示が必要となる状況を示唆する設例が提案されている(設例3、5~7)。



# IFRS会計基準の開発をめぐる最新の動向

## IFRS会計基準の適用後レビュー

IASBは、IFRS第9号「金融商品」の減損の要求事項に関する適用後レビュー（2024年7月4日）およびIFRS第15号「顧客との契約から生じる収益」の要求事項に関する適用後レビュー（2024年9月30日）を完了しました。適用後レビューは、新たなIFRS会計基準の要求事項を適用した影響が、IASBが基準を設定した時に意図していたものとなっているかを評価するために実施されるものです。それぞれの結果の概要は以下の通りです。

### IFRS第9号「金融商品」の減損

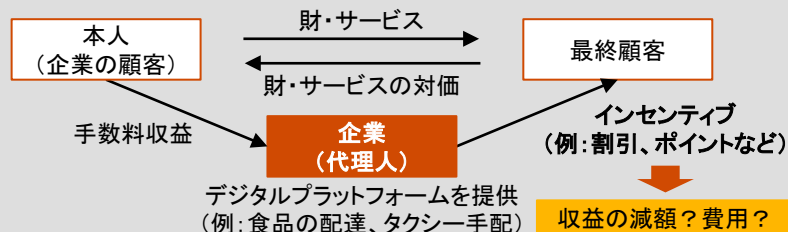
- 全体として意図したとおりに機能している。ただし、以下の対応が必要。
  - ① 信用リスク開示の的を絞った改善の必要性を探索するリサーチ・プロジェクト・パイプラインの追加 **優先度：中**
  - ② 減損と条件変更、認識の中止および直接償却の要求事項との適用関係の調査（期待キャッシュ・フローの変化を条件変更などとして会計処理するか、予想信用損失として会計処理するか など） **優先度：中**
  - ③ 次回のIASBのアジェンダ協議で金融保証契約（保有・発行）の会計処理の追加調査・議論の必要性の検討を行う **優先度：低**  
（保有する金融保証契約を予想信用損失の測定に含めるか否かの評価や、発行する金融保証契約の会計処理＜保証料を期間にわたって受け取る場合＞など）

### IFRS第15号「顧客との契約から生じる収益」

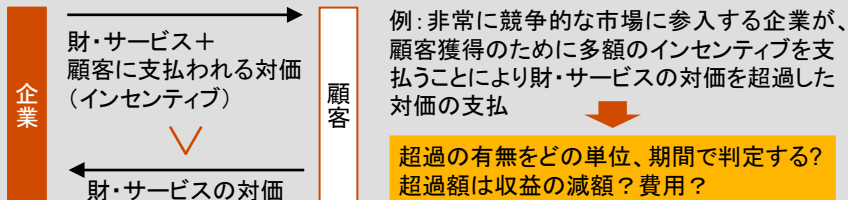
- 全体として意図したとおりに機能していると結論
- ただし、次回のアジェンダ協議で次の①～③のトピックの追加調査・議論の必要性の検討を行う。 **優先度：低**

#### ① 顧客に支払われる対価に関する以下のトピックの会計処理

##### 1. 代理人として支払う最終顧客に対するインセンティブ



##### 2. 顧客から受け取る対価の見込みを上回る顧客に支払われる対価



- ② 本人・代理人の決定において、サービスおよび無形資産に対する支配の判定をどのように行うか
- ③ IFRIC第12号「サービス委譲契約」について、社会基盤の維持・回復に係る契約上の義務を、IAS第37号「引当金、偶発負債及び偶発資産」ではなく、IFRS第15号を適用して会計処理すべきか

なお、次の項目についても、他のIFRS会計基準との適用関係について、次回のIASBのアジェンダ協議で追加調査・議論の必要性の検討を行う。

- 企業が通常の活動の一部として、子会社である単一資産企業（コーポレート・ラッパー）に対する資本持分の売却によって資産を売却する取引の会計処理（IFRS第10号「連結財務諸表」）
- 協力の取決めの会計処理（IFRS第11号「共同支配の取決め」）

## IFRS会計基準の年次改善

IASBは2024年7月18日、「IFRS会計基準の年次改善一第11集」を公表しました。年次改善は、IFRS会計基準の文言を明確化する変更、または比較的軽微な意図していなかった帰結、見落としもしくは会計基準の要求事項間の矛盾を訂正する変更に限定した修正です。この修正は**2026年1月1日以後開始する事業年度**に適用され、早期適用が認められます。

# How PwC can help

## PwCがお手伝いできること

IFRS導入支援	グローバル勘定科目 統一支援	内部監査支援	決算期統一・ 決算早期化支援
全面的なIFRS コンバージョン 支援から、特定 領域のみのアド バイザリーまで幅 広くご支援します。	経営情報の比較 可能性向上と業 務効率化のため、 勘定科目の整備 と会計マニュアル の作成をご支援 します。	アドバイスから、 リソースの提供、 アウトソーシング まで、クライアント の体制とニーズに 適した関与形態で ご支援します。	決算早期化の 阻害要因を解決 し、マネジメント サイクルの統一 をご支援します。

日本企業をとりまく状況  
グローバル化の進展・加速

海外子会社とのコミュニケーション／協働体制を推進する必要性  
グローバル経営管理体制の強化／再構築の必要性

企業買収・再編関連 会計アドバイザリー	経理人材育成 の研修支援	海外進出の 総合支援	複雑な会計領域 のアドバイス
M&Aなどの取引 実行前段階から 実行後段階まで、 全ての場面で 会計アドバイスを 提供します。	クライアントの ニーズに合致した カスタマイズした 研修を提供して、 経理人材の育成 を支援します。	海外進出に当たり、 現地調査から 設立手続きまで 総合的に支援し ます。	複雑な会計領域 について、戦略的 な会計処理を ご提案します。

# Contact us

## PwC Japanグループの主な法人

PwC Japan有限責任監査法人

PwCコンサルティング合同会社

PwCアドバイザリー合同会社

PwC税理士法人

PwC弁護士法人

PwC Japanグループは、日本におけるPwCグローバルネットワークのメンバーファームおよびそれらの関連会社の総称です。各法人は独立して事業を行い、相互に連携をとりながら、監査およびアシュアランス、コンサルティング、ディールアドバイザリー、税務、法務のサービスをクライアントに提供しています。

## PwC Japan IFRS ウェブサイト:

<https://www.pwc.com/jp/ja/ifrs.html>

## Viewpoint (IFRSの基準書や総合的な情報提供ウェブサイト):

<https://viewpoint.pwc.com/jp/ja.html>

## PwC Japan IFRS プロジェクト室:

E-mail: [jp\\_asr\\_ifrsprojectoffice-mbx@pwc.com](mailto:jp_asr_ifrsprojectoffice-mbx@pwc.com)