

連載

IFRS及びIASの解説



第30回

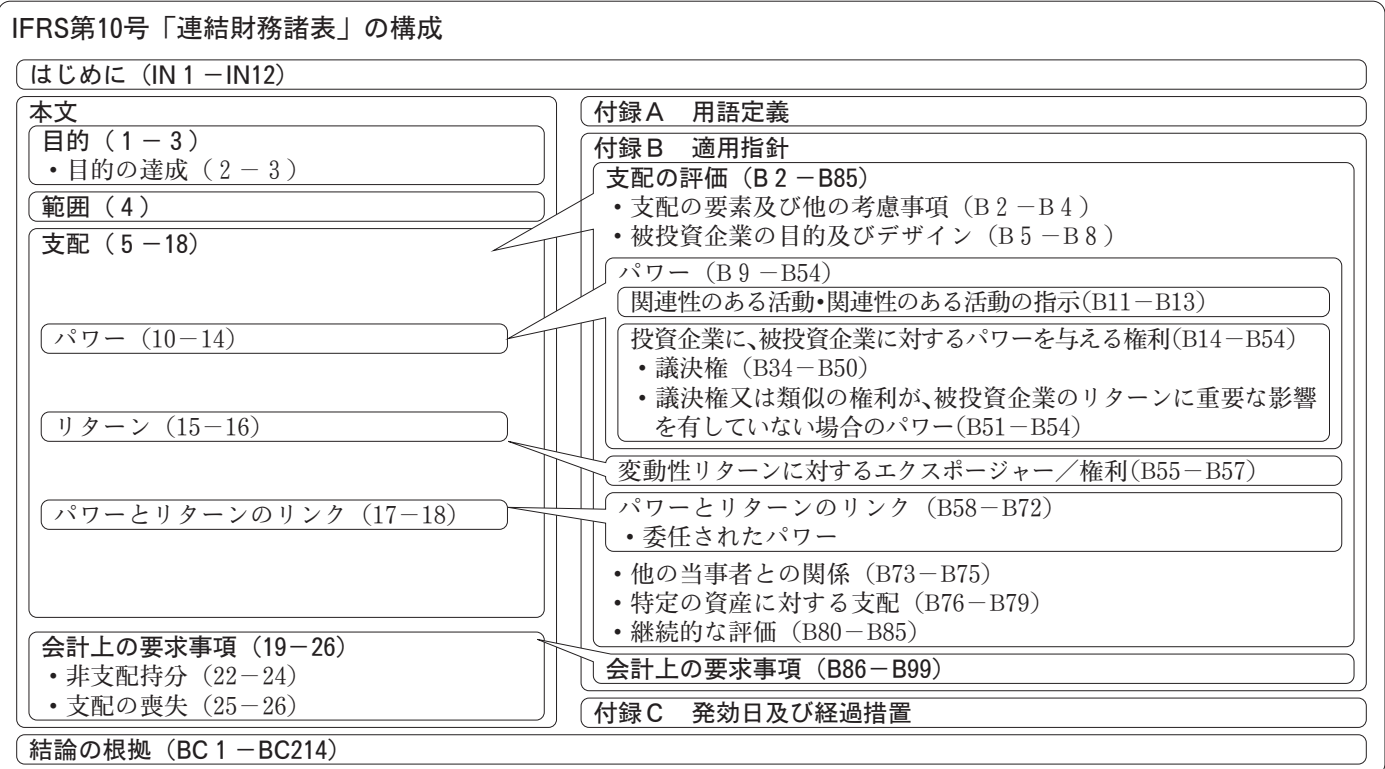
IFRS第10号「連結財務諸表」、
IFRS第11号「共同支配の取決め」、
IFRS第12号「他の企業に対する持分の開示」

公認会計士 郷田 英仁
公認会計士 木村 奈美

2011年5月12日、国際会計基準審議会（IASB）は、3つの新基準書、IFRS第10号「連結財務諸表」、IFRS第11号「共同支配の取決め」、IFRS第12号「他の企業に対する持分の開示」及び2つの改訂基準書、IAS第27号（2011年）「個別財務諸表」、IAS第28号（2011年）「関連会社及び共同支配企業に対する投資」を公表した。これらの改訂は、主に、従来のIAS第27号「連結及び個別財務諸表」及びSIC第12号「連結－特別目的事業体」に代わる、全ての事業体に適用可能な単一の連結モデルの開発、IAS第31号に基づく外形に依存した現行のジョイント・ベンチャーの会計処理規定の改善、並びに、連結及び非連結企業に関する開示の充実を目的とするものである。

本稿では、新基準書として公表された3つの基準書について、構成と概要を説明する。なお、文中の意見にわたる部分は筆者の私見であることをあらかじめお断りしておく。

I. IFRS第10号「連結財務諸表」



1 新しい支配の定義

IFRS第10号は、被投資企業への関与の性質にかかわらず、連結の基礎として単一の支配モデルを規定しており、SIC第12号にこれまで含まれていた「リスクと経済価値アプローチ」を削除する。したがって、IFRS第12号で新たに規定される「ストラクチャード・エンティティ」(structured entities)についても、この支配モデルが適用される。

IFRS第10号は、支配の要素として、図表1の3つを識別する。

(図表1) 支配の3要素

- ・ 被投資企業に対するパワー（パワー）
- ・ 被投資企業への関与からの変動性リターンに対するエクスポージャー又は権利（リターン）
- ・ 被投資企業に対するパワーを、投資企業にとってのリターンの変動の金額に影響を与えるために使用する能力（パワーとリターンのリンク）

投資企業は、被投資企業を支配していると結論付けるためには、3つの要素の全てを保持していなければならない。支配の評価は、全ての事実及び状況に基づいて行われる。

2 支配の要素①：パワー

パワーは、投資企業が、被投資企業のリターンに重要な影響を及ぼす被投資企業の活動（「関連性のある活動（relevant activities）」）を指示する、現在の能力（current ability）を与える現在の権利を有する場合に存在する。パワーは、最も一般的には資本性金融商品により付与される議決権を通じて生じるが、他の契約上の合意によっても生じ得る。

1) 関連性のある活動

IFRS第10号に基づく連結範囲の判定においては、パワーを行使する対象として、被投資企業の関連性のある活動を識別することが必要となる。関連性のある活動となり得る活動の例には、製品開発、財又はサービスの売買、金融資産の管理、資産の取得及び処分、又は資金調達が含まれる。関連性のある活動に係る決定の例には、被投資企業の営業上及び資本上の決定、及び被投資企業の主要な経営者やサービス提供者を選任し、報酬を支払い、又は雇用を終了することが含まれる。

2) パワーを与える権利

パワーは、権利から生じる。IFRS第10号は、単独で又は組合せにより、投資企業にパワーを与える可能性のある権利の例として、図表2を示している。

(図表2) 投資企業にパワーを与える可能性のある権利の例

- ・ 被投資企業の議決権（又は潜在的議決権）の形式での権利
- ・ 関連性のある活動を指示する能力を有する被投資企業の経営幹部の選任、再任又は解任を行う権利
- ・ 関連性のある活動を指示する別の企業を指名又は解任する権利
- ・ 投資企業の便益のために、取引への参加を被投資企業に指示するか、又は取引の変更を拒否する権利
- ・ その他の権利で、関連性のある活動を指図する能力を保有者に与えるもの（管理契約で特定された意思決定権など）

3) 実質的な権利と防御権

IFRS第10号は、実質的な権利（substantive rights）であり、防御権（protective rights）でないもののみが、パワーの評価において考慮されることを明確にしている。権利が実質的であるためには、保有者に対して、被投資企業の関連性のある活動に関

する決定を行う必要があるときに、権利を行使するための「実務上の能力（practical ability）」を与えるものでなければならない。

IFRS第10号は、実質的な権利と防御権を区別している。防御権は、「被投資企業の活動の根本的な変更に関係するか、例外的な状況で適用される」ものである。防御権の例には、貸出人に不利な方向に借手の信用リスクを変化させる可能性がある活動を借手が行うことを制限する貸出人の権利、被投資企業の追加的な資本性金融商品の発行を承認する非支配持分を有する当事者の権利、又はデフォルト時に資産を差押えする貸出人の権利が含まれる。防御権のみを保有する投資企業は、被投資企業に対するパワーを保有せず、他の当事者が被投資企業に対するパワーを保有することを阻止することもできない。

4) 潜在的議決権

IFRS第10号は、支配を評価する際に、投資企業が自らの潜在的議決権と他の者が保有している潜在的議決権とを考慮して、パワーを有しているかどうかを決定することを要求する。潜在的議決権とは、被投資企業の議決権を獲得する権利であり、潜在的議決権の一般的な例としては、オプションの行使や転換型商品の転換により発生する議決権が挙げられる。

潜在的議決権は、それらが実質的であり、単独で又は他の権利との組合せにより、関連性のある活動を指示する現在の能力を与え得る場合にのみ考慮される。次頁の図表3は、潜在的議決権を保有する投資企業における連結範囲の検討の例である。

5) 過半数に満たない議決権による支配（事実上の支配）

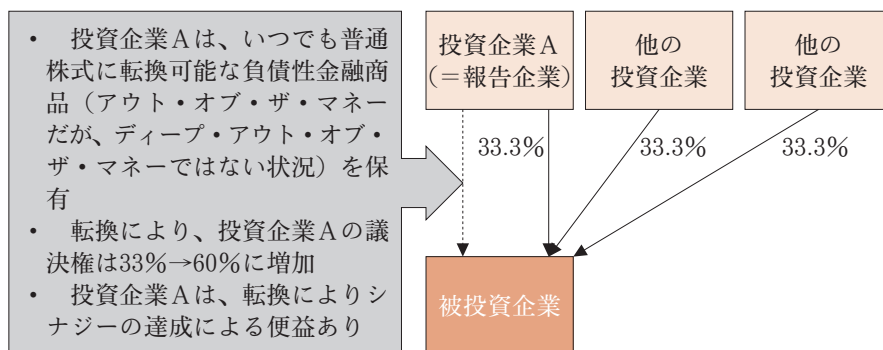
投資企業は、過半数に満たない議決権を保有する場合であっても、自ら保有する議決権の規模を、他の議決権保有者の保有の規模及び分散の程度や、あらゆる追加的な事実及び状況（例えば、被投資企業の過去の株主総会における投票パターン、すなわち、過去の株主総会に参加した株主の持株比率やその際の議決権の行使状況等）などとの関連において考慮しなければならない。

これらの要素の評価は、事実及び状況に基づく相当程度の判断を伴う可能性が高いため、実務上適用するに当たって非常に困難となる場合があるかもしれない。IFRS第10号は、この分野について数値基準のような明確な境界線（bright lines）を設けていない。しかし、本基準書は、過半数に満たない議決権を保有する投資企業に関する複数の事例を提供しており、そのうちの1つについて図表4に紹介する。

3 支配の要素②：リターン

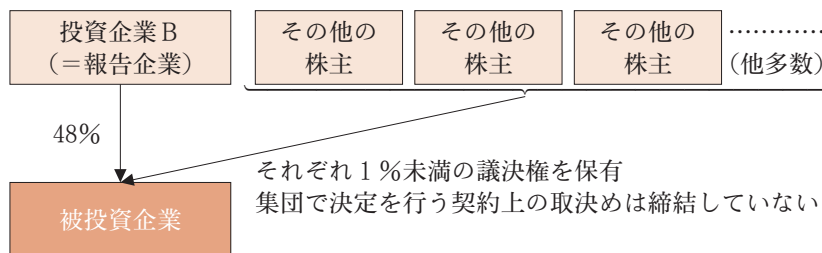
支配の評価における2番目の要件は、投資企業が被投資企業のリターンの変動性に対するエクスポージャー又は権利を有することである。IFRS第10号は、被投資企業に対する経済的なエクスポージャーは、正、負、及びその両方のいずれもあり得ることを明確にするために、「便益（benefits）」ではなく「リターン」という用語を使用している。被投資企業への関与からのリターンの例としては、配当、利息、当該企業に対する投資の価値の変動、管理報酬又はサービス報酬契約、保証、税務上の恩恵、

（図表3）潜在的議決権の評価



上記の例において、投資企業Aは、被投資企業の議決権と合わせて、投資企業に関連性のある活動を指示する現在の能力を与える実質的な潜在的議決権を保有している。したがって、投資企業Aが、被投資企業に対するパワーを有していると判断される。

（図表4）過半数に満たない議決権保有



上記の例において、投資企業Bは、保有する議決権の絶対的な規模と、他の株主が保有する相対的な規模に基づき、パワーの要件を満たす十分に支配的な議決権持分を保有すると結論付けられる。したがって、投資企業Bが、被投資企業に対するパワーを有していると判断される。

又は他の持分保有者が得られないことがない他のあらゆるリターン（例えば、投資企業が規模の経済を達成する、コストを削減する、希少な製品を入手する、被投資企業固有の知識へのアクセスを得る、又はシナジーを得るなど）が含まれ得る。企業を支配できるのは1つの投資企業のみであるが、リターンは、複数の企業によって共有され得る（例えば、非支配持分の保有者）。

4 支配の要素③：パワーの行使能力（パワーとリターンのリンク）

IFRS第10号は、投資企業が意思決定権を有していたとしても、投資企業が代理人であり、委任された範

囲で意思決定権を行使するのみであれば、被投資企業を支配していないことを明確にしている。IFRS第10号は、意思決定権を持つ企業が本人であるか、代理人であるかを評価するためのガイダンスを導入しており、意思決定権者が代理人かどうかを決定するに当たり、意思決定権者、被投資企業、及び被投資企業に関与する他の当事者との関係についての他の関連する要素とともに、次頁の図表5の要素を中心に検討しなければならない。

(図表5) 意思決定権者が本人か代理人かの検討における考慮要素

- ・ 被投資企業に対する意思決定権の範囲
- ・ 他の当事者が保有する権利（解任権、排除権等）
- ・ 意思決定権者の報酬水準（報酬が、提供されるサービスに必要な水準に見合ったものであるかどうか、及び標準的でない条件が含まれているかどうかの検討を含む）
- ・ 被投資企業に対する他の持分からのリターンの変動性に対するエクスポージャー

5 支配の要素：その他の考慮事項

1) 事実上の代理人

IFRS第10号は、投資企業が、他の当事者が投資企業の代理として行動することを指示できるような、他の当事者（「事実上の代理人」(de facto agent) と呼ばれる）との関係を保有し得る場合についてのガイドランスも提供している。投資企業単独では支配を保有しない場合であっても、事実上の代理人が有する権利やリターンの変動性を投資企業自身のものと合わせて考慮する結果として、被投資企業に対する支配が認められる場合がある。

2) 被投資企業の一部に対する支配（サイロ）

法律及び契約上の合意に基づいて、投資企業が特定の資産及び負債の1組（被投資企業の一部）に対する持分を有する場合がある。ある法域では、法的企業が別個の組織（しばしば、「サイロ」(silos) と呼ばれる）に分割される。そのような状況では、連結の評価の目的において、（法的企業の全体ではなく）個別のサイロ、すなわち、被投資企業の一部のみを個別の事業体として考えることが

必要かどうかを検討する必要がある。

IFRS第10号では、サイロが存在するかどうかの決定は、個別のサイロが実質的に分離しているか、又は被投資企業の全体から分断されているかどうかに基づいて行われる。被投資企業の一部が被投資企業の全体から経済的に分離されており、投資企業が当該被投資企業の一部を支配する場合、当該一部分が投資企業の子会社として取り扱われる。

6 継続的な評価

支配の評価は、全ての事実及び状況に基づくものであり、その結論は、支配の3つの要素のうち、少なくとも1つに変化があることが示唆される場合には、再評価される。

7 日本基準との主な差異

連結範囲の評価に関し、日本基準との主な差異として考えられる項目は、図表6のとおりである。

(図表6)

- ・ 支配の評価に当たり、パワーの判断に加え、リターンの変動性やリターンのためにパワーを使用する能力（リンク）も含めた総合的な判断が必要となる
- ・ 議決権比率等に関する詳細な数値基準（40%等）の定めがない
- ・ 投資企業及び他の株主が保有する議決権（潜在的議決権を含む）の考慮が必要となる
- ・ 議決権が過半数を超えない場合でも、他の株主が保有する議決権の数や分散の程度等により、事実上の支配が認められる可能性がある
- ・ 被投資企業の関連性のある活動の識別が重要となる
- ・ 意思決定権を有する企業は、本人か代理人かを判定する必要がある
- ・ 被投資企業の一部のみが連結

の対象となる場合がある

- ・ 連結範囲の決定に関して、支配が一時的と認められる場合の例外規定がない

8 連結手続

連結手続に関する要求は、IFRS第10号の公表による変更は意図されておらず、IAS第27号（2008年）の規定が引き継がれている。親会社は、類似の取引及び同様の状況における他の事象に対して、統一した会計方針を用いて連結財務諸表を作成しなければならない。被投資企業の連結は、投資企業が被投資企業の支配を獲得した日から開始し、投資企業が被投資企業の支配を喪失した際に中止しなければならない。親会社持分と非支配持分との間の、損益や資本の変動の配分割合を決定するに当たっては、現在の所有持分を基礎とし、潜在的議決権や他のデリバティブの行使や転換の可能性を反映しない。

9 発効日及び経過措置

IFRS第10号、及び同時に公表されたIFRS第11号、IFRS第12号、IAS第27号（2011年）、IAS第28号（2011年）を含む「5つのパッケージ」の各基準書の発効日は、2013年1月1日以後開始する事業年度であり、「5つのパッケージ」の基準書の全てを早期適用する場合に、その早期適用が認められる。しかし、開示のみを扱うIFRS第12号については、「5つのパッケージ」の他の基準書を早期適用することなく、IFRS第12号の特定の開示要求のみを財務諸表に取り入れることが認められている。

IFRS第10号は、特定の経過措置を

前提として、IAS第8号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」に従って、遡及適用することを要求している。ただし、IFRS第10号の適用により連結範囲が変更される場合は、遡及適用の例外が認められる場合がある。また、IAS第27号（2008年）又はSIC第12号に従って連結されていた子会社が引き続き連結される場合、又は、IAS第27号（2008年）又はSIC第12号に従って連結されていなかった子会社が引き続き連結されない場合には、会計処理に修正を

行う必要はない。

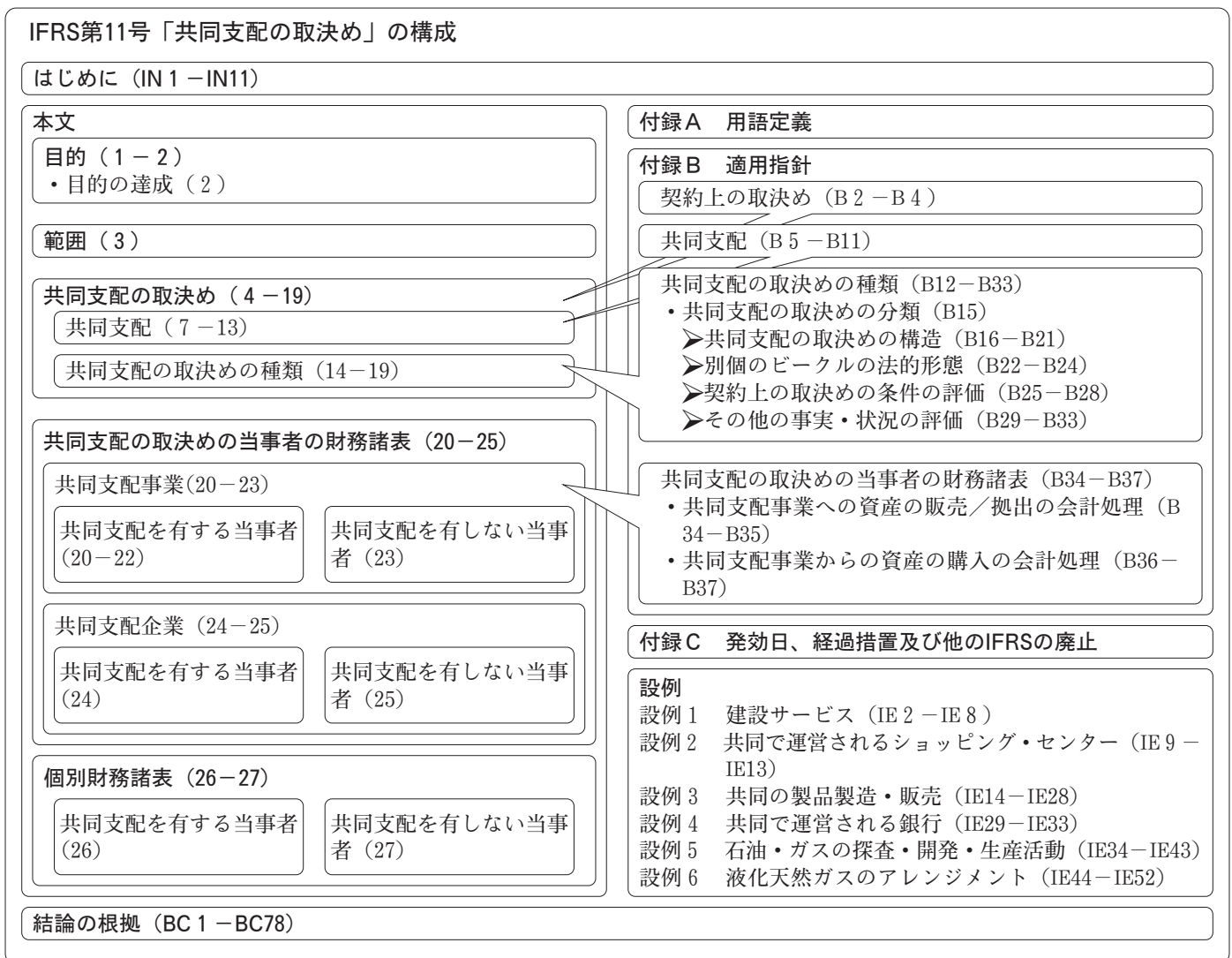
10 今後の改訂動向

IASBは、2011年8月に公開草案「投資会社」を公表した。本公開草案は、投資会社（investment entity）が、支配する企業を連結するのではなく、IFRS第9号「金融商品」（又は、IFRS第9号が未適用であれば、IAS第39号「金融商品：認識及び測定」）に従って、損益を通じて公正価値で測定することを要求することを提案

している。ただし、投資会社の親会社は、自身もまた投資会社でない限り、投資会社を通じて保有する企業を含め、支配する全ての企業を連結することになる。企業が投資会社とみなされるためには、厳格な規準を満たさなければならない。

IASBは、本公開草案に対するコメントを2012年1月5日まで募集している。本公開草案での提案内容が最終基準書となる場合、IFRS第10号（及び関連する他の基準書）の改訂として公表される予定である。

II. IFRS第11号「共同支配の取決め」



1 IFRS第11号の概要

IFRS第11号は、共同支配の取決めに対する持分を有する企業の会計処理を規定している。IFRS第11号に基づき、企業は、取決めが共同支配の取決めに該当するかどうかを検討するとともに、該当する場合には、取決めに関する当事者の権利及び義務に応じて、共同支配の取決めの分類を決定することが必要となる。IFRS第11号は、共同支配の取決めの当事者である全ての企業に適用されるため、企業が取決めに対する共同支配者でない場合であっても、IFRS第11号が定める会計処理を適用しなければならない。

2 共同支配の判定

共同支配の取決めは、図表7の2つの特徴を有する。

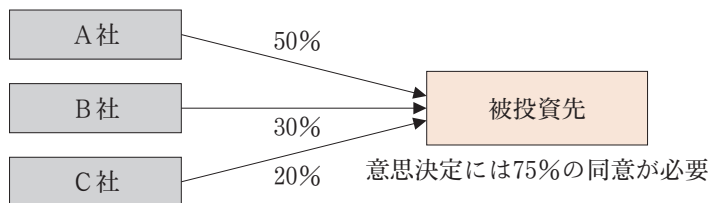
このうち、②の特徴として示される「共同支配」は、取決めに対する契約上合意された支配の共有であり、関連性のある活動に関する決定に、支配を共有する当事者の全員一致の合意を必要とする場合にのみ存在するものとして定義される。なお、ここでの全員一致とは、「支配を共有する当事者」の全員一致であって、契約の参加者全員ではない。図表8は、参加者の一部による共同支配が成立する共同支配の取決めの例である。

一方、図表9のように、意思決定が当事者の複数の組合せにより達成される場合は、それだけでは共同支配とはならず、共同支配の取決めは成立しない。

(図表7) 共同支配の取決めの特徴

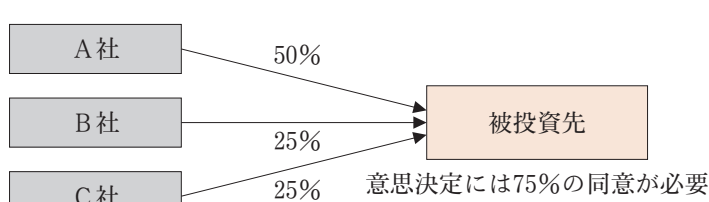
- ① 当事者が契約上の取決めで拘束されている
- ② 契約上の取決めにより、複数の当事者が当該取決めに対する共同支配を有している

(図表8)



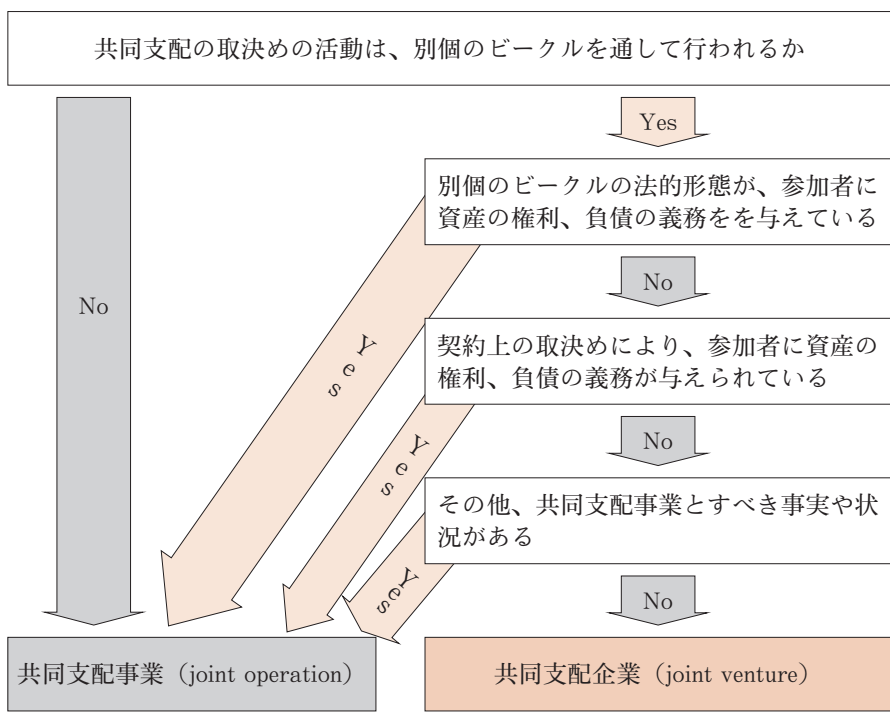
上記の例において、A社はあらゆる決定を阻止することができるが、B社の合意なしでは意思決定できない。この場合、意思決定に75%の同意が要求される契約上の取決めにより、A社とB社が共同支配を有していることが示唆されるため、この取決めは共同支配の取決めであると判断される。C社は、共同支配の取決めの当事者ではあるが、共同支配者とはならない。

(図表9)



上記の例では、議決権の75%に達することのできる当事者の組合せが複数（A社とB社の組合せ、及びA社とC社の組合せの2とおり）存在する。この場合、契約上の取決めにより、意思決定に当事者のどの組合せが一致して同意する必要があるのかの指定がない限り、共同支配とはならない。

(図表10) 分類のための考慮事項



3 共同支配の取決めの分類

共同支配の取決めは、共同支配事業 (joint operation) 又は共同支配企業 (joint venture) のいずれかに分類され、当該分類により要求される会計処理が異なる。分類は、取決めの当事者の権利及び義務に応じて決定され、当事者が取決めに関連する資産と負債への直接的な権利と義務を有している場合には共同支配事業、当事者が取決めの純資産に対する権利を有するのであれば共同支配企業に分類される。

分類の決定には判断を要するが、IFRS第11号は、前頁の図表10のとおり、判断のステップを示している。

上記の判断ステップでは、まず、取決めが別個のビークルを通じて組成されたものかどうかを検討される。別個のビークルは、独立して識別可能な財務構造として定義され、法人格を有しているかどうかは問われない。別個のビークルを通じて組成されたものではない共同支配の取決めは、共同支配事業に分類される。一方、取決めに係る資産及び負債が別個のビークルで保有されている共同支配の取決めは、当事者の取決めに対する実質的な権利及び義務の性質を考慮した結果として、共同支配企業又は共同支配事業のいずれにも分類される可能性がある。

4 分類別の会計処理

IFRS第11号は、共同支配の取決めの分類、及び取決めの当事者が共同支配者であるかどうかの2つの観点より、会計処理の要求を規定している (図表11)。当事者が共同支配者

(図表11) IFRS第11号に基づく会計処理

名称	報告者	会計処理
共同支配事業 (joint operation)	共同支配者	権利・義務に応じて対応する資産・負債等を認識
	共同支配していない当事者	権利・義務に応じて対応する資産・負債等を認識
共同支配企業 (joint venture)	共同支配者	持分法を適用 (IAS第28号 (2011年))
	共同支配していない当事者	重要な影響を与える場合にはIAS第28号 (2011年)、その他の場合はIFRS第9号

であることを前提とすると、取決めが共同支配事業に分類される場合には、権利及び義務に応じて資産及び負債等の持分相当を認識する会計処理が適用され、共同支配企業に分類される場合には、IAS第28号 (2011年) に従って、持分法が適用されることになる。

5 発効日及び経過措置

IFRS第11号、及び同時に公表されたIFRS第10号、IFRS第12号、IAS第27号 (2011年)、IAS第28号 (2011年) を含む「5つのパッケージ」の各基準書の発効日は、2013年1月1日以後開始する事業年度であり、「5つのパッケージ」の基準書の全てを早期適用する場合に、その早期適用が認められる。しかし、開示のみを扱うIFRS第12号については、「5つのパッケージ」の他の基準書を早期適用することなく、IFRS第12号の特定の開示要求のみを財務諸表に取り入れることが認められている。

なお、改訂前の基準書であるIAS第31号は、共同支配企業に対する持分の会計処理について、比例連結と持分法の選択適用を認めていたため、IFRS第11号の適用により従来と会

計処理が変更になる可能性がある。IFRS第11号の適用により、会計処理が変更される場合には、表示される会計期間のうち、最初の年度の期首から変更後の会計処理を適用することが要求されるとともに、変更時の会計処理に関する規定が設けられている。

6 日本基準との主な差異

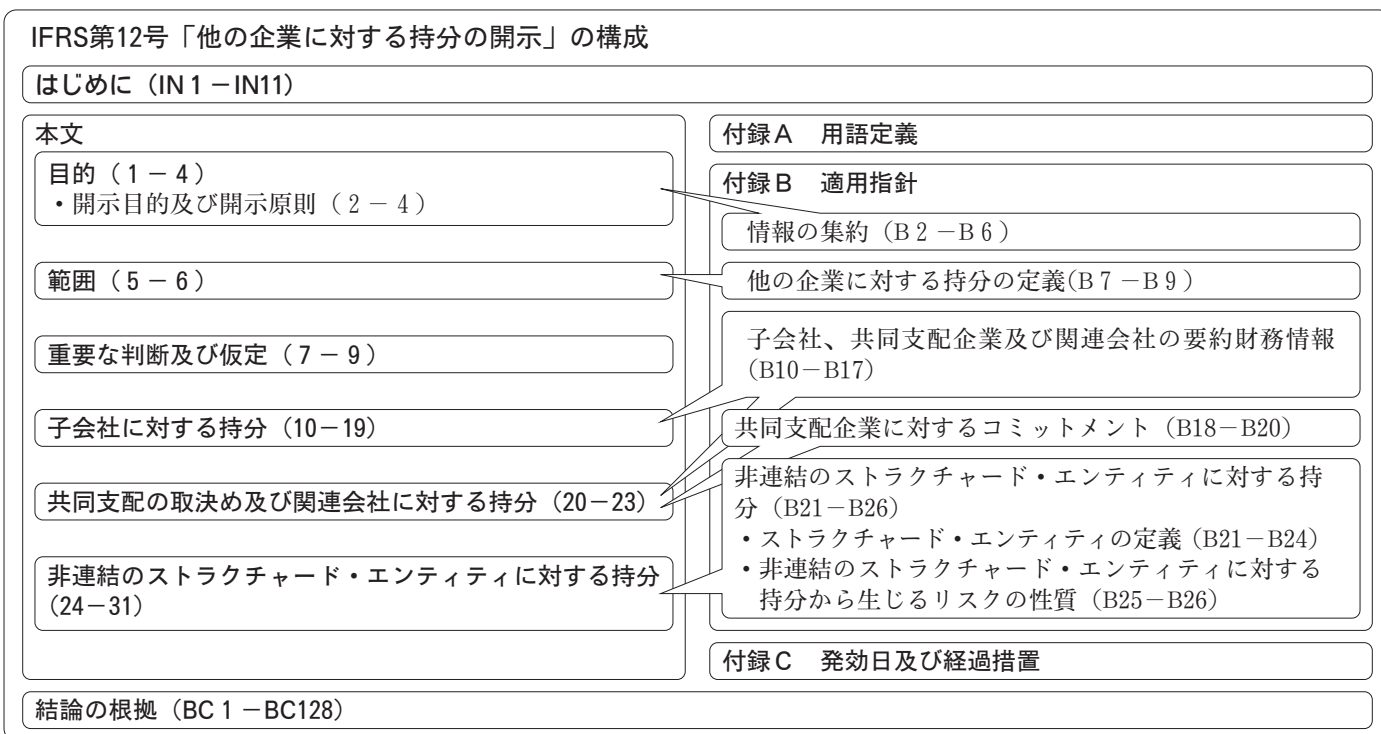
日本基準上は、IFRS第11号に直接対応する包括的な規定は存在しない。なお、企業結合に関する会計基準において、法人形態の共同支配企業の実態にある合弁会社については、原則として、持分法が適用されることとされている。また、実務上は、建設業における合弁会社や共同事業体の会計処理として、IFRS第11号に近い会計慣行があることや、個別財務諸表上の処理として、状況によっては組合に対する持分相当額を貸借対照表上は純額で認識し、損益計算書については損益項目の持分相当額を計上する方法 (いわゆる、折衷法) が認められると解釈されている (金融商品会計に関する実務指針第308項)。このため、日本基準からIFRS

への移行に際しては、共同支配の取
決めに該当する可能性のある契約等
を調査し、IFRS第11号の対象範囲と

なるかどうか、また、共同支配事業
と共同支配企業のどちらに分類され
るかについて検討を実施する必要が

あり、その結果、従来の会計処理の
変更が必要となる可能性がある。

Ⅲ. IFRS第12号「他の企業に対する持分の開示」



1 IFRS第12号の特徴

IFRS第12号は、子会社、共同支配
の取決め、関連会社及び非連結のス
トラクチャード・エンティティに対
する持分に関する開示要求を規定し

ている。連結等に関連する開示要求
は、従来、IAS第27号 (2008年)、
IAS第28号 (2008年)、IAS第31号に
それぞれ規定されていたが、IFRS第
12号の公表により、単一の基準書と
して統合された (図表12)。

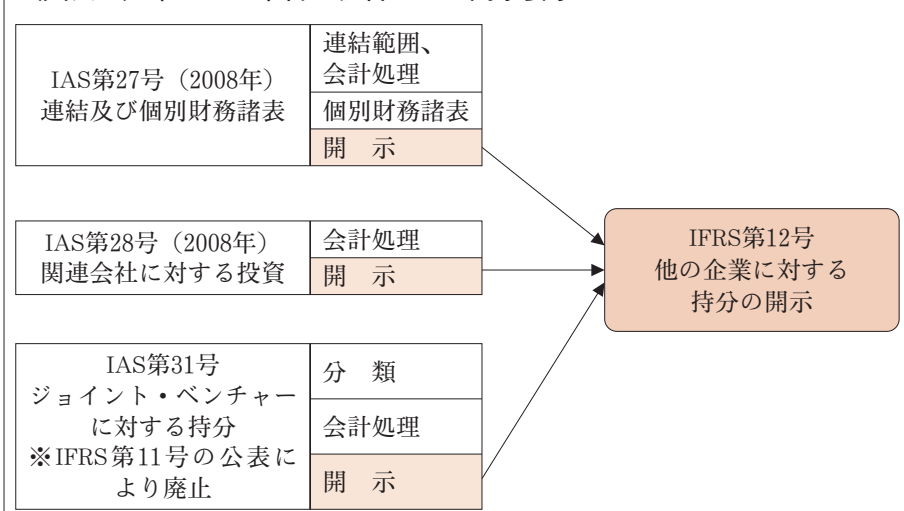
また、グローバル金融危機への対

応として、開示の透明性、特に、ス
トラクチャード・エンティティに対
する関与によりさらされるリスクの
開示のニーズが高まったことを受け、
連結及び非連結企業に対する持分に
係る開示の充実が図られている。

2 IFRS第12号の範囲

IFRS第12号は、子会社、共同支配
の取決め、関連会社及び非連結のス
トラクチャード・エンティティに対
する持分を有する全ての企業に適用
される。IFRS第12号は、持分を「報告
企業が、他の企業のパフォーマンス
から生じる変動性リターンに対する
エクスポージャーにさらされるよう
な、契約上及び非契約上の関与」と
して定義しており、連結だけでなく
非連結のストラクチャード・エンティ

(図表12) 単一の基準書に統合された開示要求



ティも、本基準書の開示要求の範囲に含まれる。

なお、IFRS第12号は、SIC第12号における「特別目的事業体」のコンセプトを置き換え、更に拡充するものとして、ストラクチャード・エンティティの概念を導入している。ストラクチャード・エンティティは、「議決権又は類似する権利が、誰が企業を支配するかを決定するための有力な要因とはならないようにデザインされる企業」として定義されている。

3 開示情報の拡充

IFRS第12号の適用により、多くの分野で追加的な開示が要求されることになる。以下、IFRS第12号により要求される主な開示事項を紹介する。

1) 重要な判断及び仮定

企業は、他の企業を支配しているかどうか、取決めに対する共同支配又は他の企業に対する重要な影響力を有しているかどうか、及び共同支配の取決めの分類について、それらを決定する際に行った重要な判断及び仮定に関する情報を開示しなければならない。

例えば、企業が他の企業の議決権の過半数を有しているが、支配を有していないと決定した場合や、他の企業の議決権の過半数を有していないが、支配を有していると決定した場合には、そのような判断に係る開示が要求される。

2) 子会社に対する持分

親会社である企業は、以下に関する情報を開示しなければならない。

- (a) グループの構成
- (b) グループの活動及びキャッシュ・フローに対して非支配持分が有す

る持分

- (c) 子会社の資産にアクセスする又は資産を利用する、及び負債を決済する親会社の能力に関する重要な制限の性質及び程度
- (d) 連結されたストラクチャード・エンティティに対する持分に関連するリスクの性質及びその変動
- (e) 支配の喪失が生じない所有持分の変動の結果
- (f) 報告期間中の、支配の喪失を生じる所有持分の変動の結果

上記(b)に関連して、IFRS第12号は、財務諸表の利用者が親会社及び非支配持分に帰属する将来の損益及びキャッシュ・フローを予測するための情報として、重要な非支配持分を有する子会社それぞれについて、要約財務情報を含む詳細な開示を要求している。

また、連結財務諸表の作成に用いられる子会社の財務諸表が、連結財務諸表と異なる日付又は期間のものである場合、子会社の財務諸表の日付及び異なる日付又は期間が用いられる理由について開示が要求される。

3) 共同支配の取決め及び関連会社に対する持分

共同支配の取決め及び関連会社に対する持分に関し、財務諸表の利用者が以下の点を評価するための情報を開示しなければならない。

- (a) 共同支配の取決め及び関連会社に対する持分の性質、範囲及び財務上の影響（共同支配を有する他の当事者、又は関連会社に対して持分を有する他の投資企業との契約上の関係の性質及び影響を含む）
 - (b) 共同支配の取決め及び関連会社に対する持分に関連するリスクの性質及びその変動
- 上記(a)に関連して、重要な共同支

配企業（joint venture）及び関連会社について、要約財務情報の開示が要求されている。当該要約財務情報は、企業にとっての持分相当額ではなく、共同支配企業又は関連会社のIFRS財務諸表上の金額、すなわち、100%ベースの金額で開示することが求められる。

4) 非連結のストラクチャード・エンティティに対する持分

IFRS第12号は、オフバランスとなっている活動に関連して企業がさらされるリスクに係る情報として、連結されたストラクチャード・エンティティだけでなく、非連結のストラクチャード・エンティティについても詳細な開示を要求している。具体的には、財務諸表の利用者が以下の点を理解し、評価するための開示が要求される。

- (a) 非連結のストラクチャード・エンティティに対する持分の性質及び範囲（持分の性質）
- (b) 非連結のストラクチャード・エンティティに対する持分に関連するリスクの性質及びその変動（リスクの性質）

上記(a)に関連して、企業は、非連結のストラクチャード・エンティティの目的、規模、活動、及び当該ストラクチャード・エンティティの資金調達の方法の情報を含む、非連結のストラクチャード・エンティティに対する持分に関する定性的及び定量的な情報を開示することが要求される。また、上記(b)に関連して、非連結のストラクチャード・エンティティに対する持分に関連して企業の財務諸表上で認識される資産及び負債の帳簿価額や、非連結のストラクチャード・エンティティに対する持分から生じる損失に対する企業の最大エク


スポンジャー等の定量的な情報を、原則として、表形式で開示することが要求される。

4 発効日及び経過措置

IFRS第12号、及び同時に公表されたIFRS第10号、IFRS第11号、IAS第

27号（2011年）、IAS第28号（2011年）を含む「5つのパッケージ」の各基準書の発効日は、2013年1月1日以後開始する事業年度であり、「5つのパッケージ」の基準書の全てを早期適用する場合に、その早期適用が認められる。しかし、開示のみを扱うIFRS第12号については、

「5つのパッケージ」の他の基準書を早期適用することなく、IFRS第12号の特定の開示要求のみを財務諸表に取り入れることが認められている。

教材コード	J 0 2 0 6 4 2
 研修コード	2 1 0 3 0 2
履修単位	1単位