

2017年12月31日に終了する会計年度に関するIFRSによる決算上の留意点  
(2017年12月31日時点で公表されているすべての基準書及び解釈指針書を含む)

## IFRS アップデート



Building a better  
working world

# 目次

---

|  |           |
|--|-----------|
| はじめに .....   | 3         |
| <b>セクション 1: 2017 年 12 月 31 日時点で公表されている新規、改訂基準書及び解釈指針書 .....</b>                                      | <b>6</b>  |
| IFRS 第 9 号「金融商品」.....  | 8         |
| IFRS 第 15 号「顧客との契約から生じる収益」.....  | 10        |
| IFRS 第 16 号「リース」 .....   | 12        |
| IFRS 第 17 号「保険契約」.....   | 13        |
| IFRIC 第 22 号「外貨建取引と前渡・前受対価」 .....  | 14        |
| IFRIC 解釈指針第 23 号「法人所得税務処理に関する不確実性」 .....   | 14        |
| IAS 第 7 号「開示イニシアティブ」－(IAS 第 7 号の改訂).....   | 15        |
| IAS 第 12 号「未実現損失に係る繰延税金資産の認識」－(IAS 第 12 号の改訂) .....  | 15        |
| IFRS 第 2 号「株式報酬取引の分類及び測定」－(IFRS 第 2 号の改訂) .....  | 16        |
| IFRS 第 9 号「金融商品」の IFRS 第 4 号「保険契約」との適用－(IFRS 第 4 号の改訂) .....   | 17        |
| IAS 第 40 号「投資不動産の振替」－(IAS 第 40 号の改訂) .....   | 18        |
| IFRS 第 10 号及び IAS 第 28 号「投資者と関連会社又はジョイント・ベンチャーとの間の資産の売却又は拋出」<br>－(IFRS 第 10 号及び IAS 第 28 号の改訂) ..... | 18        |
| 負の補償を伴う期限前償還特性 IFRS 第 9 号の改訂.....  | 19        |
| 関連会社及び共同支配企業に対する長期持分―第 28 号の改訂.....  | 20        |
| IFRS 実務記述書第 2 号「重要性の判断」 .....  | 20        |
| IFRS の年次改善 .....   | 21        |
| <b>セクション 2: 解釈指針委員会がアジェンダとして取り上げなかった項目(2017 年第 2 四半期) .....</b>                                      | <b>23</b> |
| <b>セクション 3: IASB プロジェクト.....</b>   | <b>25</b> |

---

# はじめに

IFRS に準拠して財務諸表を作成している企業は、新たに公表される基準書や解釈指針書に継続的に対応していくことが求められます。IFRS の改訂は、IFRS の基本原則に関する重要な改訂から年次改善プロセスに含まれるような比較的軽微な改訂まで多岐にわたり、結果として、認識及び測定から表示及び開示に至る、さまざまな会計分野に影響を及ぼすこととなります。

こうした改訂による影響は、会計の領域にとどまらず、たとえば多くの企業のシステムに影響を及ぼす可能性があり、さらに共同契約の設計や取引の形態などのような、事業における意思決定に影響を及ぼすことも考えられます。

したがって、財務諸表の作成者はこれらの今後の動向を常に把握しておく必要があります。

## 本書の目的

本書は、新規、改訂基準書及び解釈指針書について、その概要を解説しています。また IAS が現在進めているプロジェクトのうちいくつかのアップデートも取り上げています。本書は、各トピックに関する詳細な分析や解説をするものではなく、これらの改訂の主なポイントについて概説することを目的としています。したがって、これらの改訂に関する対応を検討し、決定するにあたっては、必ず基準書及び解釈指針書の本文を参照する必要があります。

**セクション 1** では、2017 年 12 月 31 日時点で国際会計基準審議会（以下、IASB）及び IFRS 解釈指針委員会（以下、解釈指針委員会）により公表されており、2017 年 12 月 31 日以後終了する会計年度において初めて適用されることになる新規、改訂基準書及び解釈指針書について、その概要を説明しています。経過措置が定められている場合にはその内容を概説するとともに、それらの改訂が企業の財務諸表にどのような影響を及ぼしうるかについても簡単に触れています。

**セクション 1** の冒頭では、期末日が各月末であった場合の、新規基準書等の強制適用日をまとめた表を掲載しています。この表では、これらの基準書及び解釈指針書は、発効日順に記載されていますが、その多くは早期適用が認められています。

表に続き、基準書及び解釈指針書を、関連基準が IFRS 基準書（レッドブック）に掲載されている順に説明しています。ただし、年次改善（AIP）に関する説明はセクション 1 の最後に記載しています。

すでに公表されているが未だ適用されていない基準書又は解釈指針書については、IAS 第 8 号に従い、これら改訂の当初適用時に財務諸表に生じる影響を理解するために役立つように、既知又は合理的に見積可能な情報を開示すること、又は開示しないのであればその理由を示すことが求められます。セクション 1 の冒頭の表は、この開示規定の範囲に含まれる新規基準書等を特定するために役立ちます。

**セクション 2** は、2017 年 10 月 1 日以降 IFRIC アップデート 1 にて公表されたアジェンダ決定の要旨をまとめたものです。2017 年 10 月 1 日前に公表されたアジェンダ決定については、前回の「IFRS アップデート」をご参照ください。これらのアジェンダ決定には、解釈指針委員会が、その論点に関し既に適切なガイダンスが提供されているとして、現行の基準書又は解釈指針書に言及しているものがあります。これらのアジェンダ決定は、IFRS を適用する際に参考になり、IAS 第 8 号第 12 項に述べられている「その他の会計上の専門的文献、及び一般に認められている業界実務慣行」に該当します。

**セクション 3** では、IASB が現在進めているプロジェクトのうちいくつかのポイントをまとめています。ここで取り上げている「主要プロジェクト」とは、新基準書の公表を目指して着手されたプロジェクト及び複数の基準書にまたがる重要な検討事項が関係するプロジェクトを指します。「その他のプロジェクト」には、部分的な範囲の改訂が含まれます。基本的には公開草案の段階まで至っているプロジェクトのみを含めていますが、公開草案の段階まで至っていない重要プロジェクトも一部取り上げています。

<sup>1</sup> IFRIC アップデートについては IASB のウェブサイト（英語のみ）を参照。  
<http://www.ifrs.org/news-and-events/updates/ifric-updates/>

## EY のナレッジ

### ニュースレター

#### IFRS Developments

不定期公開草案や新基準、審議会の状況など企業に重要な影響を及ぼす案件の解説をタイムリーに提供しています。

#### IFRS 保険アラート

新たな基準の公表に向けてプロジェクトが進行中の保険契約について、月次で審議の進捗状況を解説します。

### メールマガジン

#### IFRS メールマガジン

変化し続ける IFRS の最新動向や基準の解説などを、多角的にタイムリーにお伝えします。定期配信は 2 週間に 1 回。号外配信もあります。

#### IASB 審議会速報

IASB 審議会の開催後に、各進捗状況の概要をいち早くお知らせします。

### ビデオ配信

#### IFRS ウェブキャスト

動画による重要論点解説シリーズ(オンデマンド)

最新版は IFRS 第 9 号「金融商品」について、IFRS デスクメンパーが解説しています。

#### e ラーニングで学ぶ IFRS ベーシック

IFRS と日本基準の違いを、短時間で効率的にウェブ学習ができます。貴社グループの経理担当者向け IFRS 教育に最適です。

IFRS の主要 25 テーマについて、その概要と、日本基準との違いを重点的に学習することができ、短時間で効率的に IFRS の全体像を把握することができます。

貴社の e ラーニング環境や想定利用者数などに応じて、別途お見積りいたします。お気軽にご相談ください。

本 e ラーニングに関する詳細やお問合せは、こちらのウェブサイトからお願いいたします。

<http://www.shinnihon.or.jp/seminar/e-learning/ifrs-basic/index.html>

## IFRS 関連ツール

### IFRS 開示チェックリスト

IFRS 財務諸表の作成準備にお役立てください。

### IFRS 連結財務諸表記載例



IFRS に基づく連結財務諸表の日本語による記載例です。

2016 年 8 月 31 日現在で公表され、2016 年 1 月 1 日以後開始する事業年度に適用される IFRS に基づいています。

この出版物のシリーズとして、期中財務報告、特定のセクター及び業界に特化した財務諸表の例についても現在、以下が刊行されています。

### その他の財務諸表記載例

弊法人は、業種特有の財務諸表記載例及び検討を要する特定の状況を取り扱うその他の財務諸表記載例を提供しています。弊法人の財務諸表記載例シリーズは、次のとおりです。

- ▶ 製造・サービス業版財務諸表記載例(優良工業株式会社/上記財務諸表記載例)
- ▶ 期中要約版財務諸表記載例
- ▶ 初度適用版財務諸表記載例
- ▶ 銀行版財務諸表記載例(英語版のみ)
- ▶ 保険会社版財務諸表記載例(英語版のみ)
- ▶ 投資ファンド版(資本)財務諸表記載例(英語版のみ)
- ▶ 投資ファンド版(負債)財務諸表記載例(英語版のみ)
- ▶ 不動産業版財務諸表記載例
- ▶ 建設業版財務諸表記載例
- ▶ 鉱業会社版財務諸表記載例
- ▶ 石油会社版財務諸表記載例
- ▶ 銀行版財務諸表記載例 -IFRS9 に基づく減損及び移行措置に係る開示(英語版のみ)

## IFRS クイックガイド



IFRS の任意適用を行うにあたり、日本基準を提供している多くの一般事業会社で重要な影響が生じる可能性が高い項目の概要、それが財務及びビジネスに与える影響、並びに想定される課題をコンパクトに解説しています。

## 完全比較 国際会計基準と日本基準(清文社)



日本基準と IFRS の差分情報をできる限り詳細に効率的に把握できるように解説を行っています。また、IFRS の各基準の背景にある考え方、並びに個別既定の趣旨、さらに企業が IFRS を適用する際に留意すべき実務上の諸問題についても、可能な限りの解説を試みています。

## 日本基準と国際財務報告基準(IFRS)の比較



二つの基準の相違点について、現在の実務において一般的と考えられる相違点にできる限り焦点を絞り、会計分野ごとに概説します。

この冊子の記載は、2016年1月1日時点で有効な基準に基づきます。

## 国際会計基準の初度適用(清文社)



効果的かつ効率的な IFRS の導入に向けて、IFRS 第1号の概要のほか、会計テーマごとに、概要・初度適用時の論点と具体的な処理・欧州での実務対応を詳解しています。

## 書籍

### IFRS「新収益認識」の実務-影響と対応-(中央経済社)



本書では、IFRS 第15号について、実務上の影響及び適用上の検討ポイントを解説しています。現行 IFRS 及び日本基準の規定との差異、現行実務との差異についても説明しています。また、日本企業を念頭に置いたさまざまな異なる状況における設例を設けて、新たな収益認識基準における取扱いを詳説しています。

### 国際会計基準 表示・開示の実務(清文社)



本書は、IFRS の認識や測定についての一通りの知識をもった実務家が、財務諸表を作成する際に直面する表示及び開示に関する論点を説明します。基準書の要求事項の単なる紹介やその解説にとどまらず、実務家が疑問に思う論点に焦点をあて、実際の開示傾向の分析や事例の紹介、海外のレギュレーターの指摘事項の紹介等を交えて説明しています。財務諸表作成者や職業会計人など、IFRS に関わるすべての方に必携の本格的な実務書です。

### 国際会計の実務(レクシスネクシス・ジャパン)



EY の IFRS グループによる IFRS 解説書。本書で取り上げているものも含め、すべての基準書及び解針書の適用方法についての例も示しています。世界的に首尾一貫したベースで IFRS を理解・解釈するために、信頼のおける実務的なガイドンスを提供しています。

### その他公表物

本書で取り扱っているトピックスに関し、さらに詳細に説明している EY のその他の公表物については、本書の各セクションで紹介しています。

これらの公表物は、EY のウェブサイト [www.ey.com/ifrs](http://www.ey.com/ifrs) (日本語の公表物は <https://www.eyjapan.jp/services/assurance/ifrs/index.html>) からダウンロードすることができます。業種別モデル財務諸表和訳版は EY の担当者にお問い合わせください。

# セクション 1: 2017 年 12 月 31 日時点で公表されている 新規又は改訂基準書及び解釈指針書

## 強制適用日の一覧

| 以下の各月の最終日に終了する事業年度に最初に適用される.**  |      |
|---|------|
| 新規又は改訂基準書及び解釈指針書  | Page |
| IAS 第 7 号「開示イニシアティブ」-(IAS 第 7 号の改訂)   | 15   |
| IAS 第 12 号「未実現損失に係る繰延税金資産の認識」-(IAS 第 12 号の改訂)   | 15   |
| 年次改善(2014-2016) - IFRS 第 12 号「他の企業への関与の開示」- IFRS 第 12 号の開示規定を適用する範囲の明確化                       | 21   |
| IFRS 第 15 号「顧客との契約から生じる収益」  | 10   |
| IFRS 第 9 号「金融商品」  | 8    |
| IFRS 第 2 号「株式報酬取引の分類及び測定」-(IFRS 第 2 号の改訂)   | 16   |
| IFRS 第 9 号「金融商品」の IFRS 第 4 号「保険契約」との適用-(IFRS 第 4 号の改訂)  | 17   |
| IAS 第 40 号「投資不動産の振替」-(IAS 第 40 号の改訂)  | 18   |
| IFRIC 第 22 号「外貨建取引と前渡・前受対価」   | 14   |
| 年次改善(2014-2016) - IFRS 第 1 号「国際財務報告基準の初度適用」- 初度適用企業のための短期的な免除規定の削除                            | 21   |
| 年次改善(2014-2016) - IAS 第 28 号「関連会社及びジョイント・ベンチャーに対する投資」- 投資先を純損益を通じて公正価値で測定する選択は投資ごとに行われることの明確化 | 21   |
| IFRS 第 16 号「リース」  | 12   |
| IFRIC 解釈指針第 23 号「法人所得税務処理に関する不確実性」  | 14   |
| 負の補償を伴う期限前償還特性 IFRS 第 9 号の改訂  | 19   |
| 関連会社及び共同支配企業に対する長期持分-第 28 号の改訂  | 20   |
| 年次改善(2015-2017) - IFRS 第 3 号「企業結合」- 従前に共同営業として保有していた持分  | 22   |
| 年次改善(2015-2017) - IFRS 第 11 号「共同支配の取決め」- 従前に共同営業として保有していた持分                                   | 22   |
| 年次改善(2015-2017) - IAS 第 12 号「法人所得税」- 資本に分類された金融商品に関する支払いが法人所得税に及ぼす影響                          | 22   |
| 年次改善(2015-2017) - IAS 第 23 号「借入コスト」- 資本化要件を満たす借入費用  | 22   |
| IFRS 第 17 号「保険契約」   | 13   |
| IFRS 第 10 号及び IAS 第 28 号「投資者と関連会社又はジョイント・ベンチャーとの間の資産の売却又は抛却」-(IFRS 第 10 号及び IAS 第 28 号の改訂)    | 18   |

年次改善: 年次改善プロセス

\* 以下の日付以降に始まる会計期間に適用される。

\*\* 基準における特別の規定に基づく早期適用がされていないと仮定する。

注 1: IASB は 2015 年 12 月に、当該改訂の発効日を、持分法会計に関するリサーチ・プロジェクトの結果が出されるまで無期限に延期している。

以下の各月の最終日に終了する事業年度に最初に適用される。\*\*

| 発効日*      | 1月   | 2月   | 3月   | 4月   | 5月   | 6月   | 7月   | 8月   | 9月   | 10月  | 11月  | 12月  |
|-----------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|
| 2017年1月1日 | 2018 | 2018 | 2018 | 2018 | 2018 | 2018 | 2018 | 2018 | 2018 | 2018 | 2018 | 2017 |
| 2017年1月1日 | 2018 | 2018 | 2018 | 2018 | 2018 | 2018 | 2018 | 2018 | 2018 | 2018 | 2018 | 2017 |
| 2017年1月1日 | 2018 | 2018 | 2018 | 2018 | 2018 | 2018 | 2018 | 2018 | 2018 | 2018 | 2018 | 2017 |
| 2018年1月1日 | 2019 | 2019 | 2019 | 2019 | 2019 | 2019 | 2019 | 2019 | 2019 | 2019 | 2019 | 2018 |
| 2018年1月1日 | 2019 | 2019 | 2019 | 2019 | 2019 | 2019 | 2019 | 2019 | 2019 | 2019 | 2019 | 2018 |
| 2018年1月1日 | 2019 | 2019 | 2019 | 2019 | 2019 | 2019 | 2019 | 2019 | 2019 | 2019 | 2019 | 2018 |
| 2018年1月1日 | 2019 | 2019 | 2019 | 2019 | 2019 | 2019 | 2019 | 2019 | 2019 | 2019 | 2019 | 2018 |
| 2018年1月1日 | 2019 | 2019 | 2019 | 2019 | 2019 | 2019 | 2019 | 2019 | 2019 | 2019 | 2019 | 2018 |
| 2018年1月1日 | 2019 | 2019 | 2019 | 2019 | 2019 | 2019 | 2019 | 2019 | 2019 | 2019 | 2019 | 2018 |
| 2018年1月1日 | 2019 | 2019 | 2019 | 2019 | 2019 | 2019 | 2019 | 2019 | 2019 | 2019 | 2019 | 2018 |
| 2019年1月1日 | 2020 | 2020 | 2020 | 2020 | 2020 | 2020 | 2020 | 2020 | 2020 | 2020 | 2020 | 2019 |
| 2019年1月1日 | 2020 | 2020 | 2020 | 2020 | 2020 | 2020 | 2020 | 2020 | 2020 | 2020 | 2020 | 2019 |
| 2019年1月1日 | 2020 | 2020 | 2020 | 2020 | 2020 | 2020 | 2020 | 2020 | 2020 | 2020 | 2020 | 2019 |
| 2019年1月1日 | 2020 | 2020 | 2020 | 2020 | 2020 | 2020 | 2020 | 2020 | 2020 | 2020 | 2020 | 2019 |
| 2019年1月1日 | 2020 | 2020 | 2020 | 2020 | 2020 | 2020 | 2020 | 2020 | 2020 | 2020 | 2020 | 2019 |
| 2019年1月1日 | 2020 | 2020 | 2020 | 2020 | 2020 | 2020 | 2020 | 2020 | 2020 | 2020 | 2020 | 2019 |
| 2019年1月1日 | 2020 | 2020 | 2020 | 2020 | 2020 | 2020 | 2020 | 2020 | 2020 | 2020 | 2020 | 2019 |
| 2019年1月1日 | 2020 | 2020 | 2020 | 2020 | 2020 | 2020 | 2020 | 2020 | 2020 | 2020 | 2020 | 2019 |
| 2021年1月1日 | 2022 | 2022 | 2022 | 2022 | 2022 | 2022 | 2022 | 2022 | 2022 | 2022 | 2022 | 2021 |

注1



## IFRS 第 9 号「金融商品」

2018 年 1 月 1 日以降開始事業年度より適用

### 主な規定

#### 金融資産の分類及び測定

金融資産は、一部の営業債権を除いて、公正価値で当初測定される。ただし、純損益を通じて公正価値 (FVPL) で会計処理されない金融資産については、公正価値に取引費用を加算する。

負債性金融資産は、契約上のキャッシュ・フロー及び負債性金融資産が保有されるビジネスモデルに基づいて、純損益を通じて公正価値 (FVPL)、償却原価又は OCI を通じて公正価値 (FVOCI) により事後測定される。

会計上のミスマッチが解消又は大幅に低減される場合には、当初認識時に金融資産を FVPL に指定する公正価値オプション (FVO) が認められている。

資本性金融資産は、通常は FVPL で測定される。一方で、金融資産ごとに「OCI を通じて公正価値で測定」することを選択できるが、事後的にその選択を取消すことはできない。また、OCI に認識された金額は、その後の期間に純損益へ振替えられることはない(すなわちリサイクルされない)。

#### 金融負債の分類及び測定

公正価値オプションを適用して FVPL に指定された金融負債について、当該金融負債の公正価値変動額のうち、信用リスクの変動に起因する部分は、OCI に表示する。ただし、当該変動額を OCI に表示することにより、会計上のミスマッチが生じる又は増幅される場合はこの限りではない。それ以外の公正価値の変動額は純損益に表示する。

金融負債の認識及び測定に関する IAS 第 39 号「金融商品: 認識及び測定」の他の規定は、組込デリバティブの区分処理や FVO を使用する際の要件なども含め、IFRS 第 9 号に引き継がれている。

#### 減損

減損の定めは、IAS 第 39 号の発生損失モデルに代わる、予想信用損失 (Expected Credit Loss: ECL) モデルに基づく。ECL モデルは、償却原価又は FVOCI で会計処理される負債性金融商品、大部分のローン・コミットメント、金融保証契約、IFRS 第 15 号「顧客との契約から生じる収益」における契約資産、及び IAS 第 17 号「リース」又は IFRS 第 16 号「リース」におけるリース債権に適用される。

ECL を測定する適切な期間を判断するにあたり、原則として、当初認識 (又はコミットメントや保証契約の締結) 時以降の個別又は集合ベースでの信用リスクの著しい増加の有無に応じて、12 カ月又は残存期間 (全期間) にわたる予想信用損失 (以下、Lifetime ECL) により評価することが求められる。一部の売掛債権には、簡便法を適用することができ、その場合は常に Lifetime ECL を認識する。

### ヘッジ会計

ヘッジの有効性評価は、将来に向かってのみ行われ、IAS 第 39 号で定められていた 80% から 125% という数値基準は適用されない。ヘッジの複雑性次第では、定性的な評価のみでも足りる。

金融商品又は非金融商品のリスク要素は、個別に識別でき、かつ信頼性をもって測定できる場合には、ヘッジ対象に指定できる。

オプションの時間価値、フォワード契約のフォワード要素及び外国為替ベース・スプレッドは、金融商品のヘッジ手段の指定から除外し、ヘッジコストとして会計処理できる。

レイヤー (階層) 指定やいくつかの純額ポジションをはじめ、従前の基準と比べ、より多くの項目グループをヘッジ対象に指定することが可能になった。

### 移行措置

早期適用は、最終版の IFRS 第 9 号が公表された 2014 年 7 月 24 日より後に開始する事業年度について、IFRS 第 9 号のすべての規定を同時に適用する場合にのみ認められる。

又は、最終版の IFRS 第 9 号をすべて適用するという原則の例外として、FVPL に指定した金融負債に係る公正価値変動の表示に関する規定に限り、他の IFRS 第 9 号 (最終版) の規定を適用することなく、早期適用することができる。

### 影響

IFRS 第 9 号の適用により、金融商品の契約上のキャッシュ・フロー及び金融商品が保有されているビジネスモデルに応じて、多くの金融商品の測定及び表示に変更が生じる可能性がある。

一方で新たな減損規定の適用により、一般的には IAS 第 39 号による場合と比較して信用損失 (貸倒引当金) が早期に認識されることになる。

さらに新たなヘッジモデルを適用することで、より多くの経済的なヘッジ戦略がヘッジ会計の要件を満たすことになる可能性がある。今後は、金融商品の減損に関する IFRS 移行リソース・グループ (ITG) での議論の動向を注視する必要がある。



## EY のその他の公表物

Applying IFRS: 非金融機関のための IFRS 第 9 号(2016 年 3 月)

The Basel Committee Guidance on credit risk and accounting for expected credit losses (January 2016) EYG no. AU3670

Applying IFRS: ITG が、2015 年 12 月の会議で IFRS 第 9 号の減損に関する論点を議論(2015 年 12 月)

Applying IFRS: Classification of financial instruments under IFRS 9 (May 2015) EYG no. AU3134

Applying IFRS: Impairment of financial instruments under IFRS 9 (December 2014) EYG no. AU2827

Applying IFRS: IFRS 第 9 号のヘッジ会計(2014 年 2 月)

IFRS Developments 130: IASB が IFRS 第 9 号の改訂を公表

IFRS Developments 112: ITG が IFRS 第 9 号の減損規定の適用上の論点を議論

IFRS Developments 109: 動的リスク管理の会計処理に関するプロジェクト:次のステップ

IFRS Developments 105: ITG が IFRS 第 9 号の減損規定の適用上の論点を審議

IFRS Developments 100: バーゼル委員会が、予想信用損失会計に関するガイダンスを提案

IFRS Developments 87: IFRS 第 9 号「金融商品」(予想信用損失)の公表(2014 年 7 月)

IFRS Developments 86: IASB が IFRS 第 9 号「金融商品」を公表—分類及び測定(2014 年 7 月)



## IFRS 第 15 号「顧客との契約から生じる収益」

2018 年 1 月 1 日以降開始事業年度より適用

### 主な規定

IFRS 第 15 号は、IFRS における現行のすべての収益認識基準及び解釈指針(IAS 第 11 号「工事契約」、IAS 第 18 号「収益」、IFRIC 第 13 号「カスタマー・ロイヤリティ・プログラム」、IFRIC 第 15 号「不動産の建設に関する契約」、IFRIC 第 18 号「顧客からの資産の移転」、SIC 第 31 号「収益—宣伝サービスを伴うパートナー取引」)を置き換え、顧客との契約から生じるすべての収益に適用される。

ただし、契約が IAS 第 17 号(又は IFRS 第 16 号「リース」)等、他の基準の適用範囲に含まれる場合は除かれる。

また IFRS 第 15 号は、一部の非金融資産(たとえば有形固定資産や無形資産)の売却に係る利得及び損失の認識及び測定モデルも定めている。

本基準は、収益の測定及び認識に適用すべき原則を定めている。その基本原則は、顧客への財又はサービスの移転と交換に企業が権利を得ると見込む対価を反映した金額により収益を認識するというものである。

IFRS 第 15 号の基本原則は、次の 5 つのステップから構成されるモデルを用いて適用される。

1. 顧客との契約を特定する
2. 契約における履行義務を識別する
3. 取引価格を決定する
4. 取引価格を契約における各履行義務に配分する
5. 各履行義務が充足された時点で(又は充足されるにつれて)収益を認識する

顧客との契約に当該モデルを適用するにあたり、各ステップにおいて、関連するすべての事実及び状況を考慮し、判断することが求められる。

IFRS 第 15 号は、当該 5 つのステップから構成されるモデルに加え、契約獲得の増分コスト及び契約履行に直接関連するコストの会計処理についても定めている。

IFRS 第 15 号には、知的財産のライセンス、製品保証、返品権、本人か代理人かの検討、追加の財又はサービスに対する選択権、顧客の権利不行使といった特定の一般的な契約に同基準の規定を適用する際の適用ガイダンスが定められている。

### IFRS 第 15 号の明確化

IASB は 2016 年 4 月に、合同移行リソース・グループ(TRG)が審議した IFRS 第 15 号の適用上の問題に対応するため、IFRS 第 15 号の改訂を公表した。

#### 改訂の内容

- ▶ 約定した財又はサービスがどのような場合に契約の観点から区別できるかが明確にされた。
- ▶ 本人か代理人かに関する適用指針をどのように適用すべきか、つまり、検討する際の会計単位や、サービスの取引において支配の原則をどのように適用するかが明確にされ、評価する際の指標が見直された。
- ▶ 企業の活動が、どのような場合に顧客が権利を有する知的財産に著しい影響を与えるかが明確にされている。これは、企業が収益を一定期間にわたり認識するか、一時点で認識するかを判断するうえでの 1 つの要因である。
- ▶ 契約にライセンス以外の財又はサービスが含まれている場合に、売上高及び使用量に基づきロイヤリティの金額が決まる知的財産のライセンスに係る例外規定(ロイヤリティ制限)の適用範囲が明確にされた。
- ▶ IFRS 第 15 号の経過措置に、以下に関する 2 つの実務上の便法が追加された。
  - (a)完全遡及アプローチにおける完了した契約
  - (b)移行時まで条件変更された契約

本改訂の発効日は、IFRS 第 15 号の発効日と同じ 2018 年 1 月 1 日であり、これらの改訂を遡及適用しなければならない。また、本改訂は IFRS 第 15 号の規定の明確化を意図したものであり、基準の変更を意図したものではない。



## 移行措置

IFRS 第 15 号では、完全遡及適用アプローチ、又は修正遡及適用アプローチのいずれかの方法を選択することが認められている。いずれのアプローチにおいても、いくつかの負担軽減措置が置かれている。

早期適用は認められるが、その場合には、その旨を開示しなければならない。

## 影響

IFRS 第 15 号には、現行基準に比べて収益認識に関するより多くの規定が定められるとともに、より多くの適用ガイダンスも設けられ、開示規定も拡充されている。

本基準は、さまざまな業界に属するすべての企業に何らかの影響を及ぼすことになる。当該基準の適用により、現行の会計処理、システム及びプロセスに変更が及ぶ可能性があり、多くの企業にとって重要な取組みとなるであろう。そのため、新基準へのスムーズな移行には、そうした変更を評価し、当該変更を管理するための計画が必要になる。

また、IASB、米国財務会計基準審議会 (FASB) 及び TRG (TRG の米国会計基準関係者による別個の議論も含む)<sup>2</sup> による議論について、その動向を注視することが重要である。

## EY のその他の公表物

Applying IFRS: A closer look at the new revenue recognition standard (Updated October 2017) EYG No. 5860-173 Gbl

Applying IFRS: Presentation and disclosure requirements of IFRS 15 (October 2017) EYG No. 05832-173Gbl.

Applying IFRS: 収益認識に関する合同移行リソース・グループ：一般的合意事項(2016年12月更新版)

Applying IFRS: 新しい収益認識基準が収益以外に及ぼす影響 (2015年2月)

IFRS Developments 126: IFRS 第 15 号の適用の影響、定量化の準備は整っているか(2017年5月)

IFRS Developments 119: IASB が IFRS 第 15 号の明確化を公表

## 業種別 - Applying IFRS: 新たな収益認識基準の概要

- ▶ エンジニアリング及び建設業界
- ▶ 金属・鉱業
- ▶ 小売業及び消費財産業
- ▶ 不動産業
- ▶ Telecommunications
- ▶ 保険業
- ▶ ソフトウェア及びクラウド・サービス
- ▶ テクノロジー産業
- ▶ アセット・マネジメント業
- ▶ 自動車産業
- ▶ ライフサイエンス業

## 業種別 - IFRS Developments: 新たな収益認識基準の概要

- ▶ 新たな収益認識基準—金属・鉱業の影響(2014年9月)
- ▶ 新たな収益認識基準—石油・ガス業(2014年10月)
- ▶ 新たな収益認識基準—油田サービス業(2014年10月)
- ▶ 新たな収益認識基準—小売業及び消費財産業(2014年9月)
- ▶ 新たな収益認識基準—電力・ガス業(2014年9月)

<sup>2</sup> IASB は 2016 年 1 月に、TRG の IFRS 関係者の会議の予定はないとしている。FASB TRG の会議は 2016 年 11 月を最終回として開催されたが、FASB が十分に広くあてはまる論点を受け取った場合には、今後も FASB TRG の会議が予定される可能性はある。



## IFRS 第 16 号「リース」

2019 年 1 月 1 日以降開始事業年度より適用

### 主な規定

IFRS 第 16 号の適用範囲には、一部の例外を除き、すべての資産のリースが含まれる。リースの定義は、資産(原資産)を使用する権利を一定期間にわたり、対価と交換に移転する契約又は契約の一部とされている。

IFRS 第 16 号では、借手はすべてのリースを貸借対照表に認識する単一のモデル(IAS 第 17 号のファイナンス・リースと同様の方法)により会計処理することが求められる。

IFRS 第 16 号には、借手の認識に関して 2 つの免除規定が設けられている。一方は少額資産のリース(例:パソコン)、もう一方は短期リース(リース期間が 12 カ月以内のリース)に関する免除規定である。

借手はリースの開始日において、リース料に係る支払債務(リース負債)と、対応するリース期間にリース資産を使用する権利を表す使用権資産を認識する。

その後、リース負債から生じる利息費用と、使用権資産から生じる減価償却費を別個に認識する。

一定の事象(例:リース期間や、リース料の決定のために使用される指数又はレートの変動から生じる将来のリース料の変更)が生じた場合には、リース負債を再評価することが求められる。この際には借手は、リース負債の再測定により生じる変動額を、通常は使用権資産の調整として認識する。

貸手の会計処理は、現行の IAS 第 17 号における貸手の会計処理と実質的に同じである。貸手は、すべてのリースを IAS 第 17 号における原則に基づいて分類し、オペレーティング・リース又はファイナンス・リースの 2 つのタイプに区分する。

### 移行措置

IFRS 第 16 号において、借手は完全遡及適用アプローチ又は修正遡及適用アプローチのいずれかを選択することができる。なお、同基準の移行措置において、一定の免除規定が設けられている。

早期適用は認められるが、IFRS 第 15 号を適用するまで IFRS 第 16 号を適用することはできない。

## 影響

借手は現行基準と比較すると、通常はリース期間の初期により多額のリース費用を認識することになる。

負債比率や財務制限条項などの貸借対照表に係る指標や、支払利息・税金・減価償却・償却控除前利益(EBITDA)などの損益計算書に係る指標が影響を受ける可能性がある。また、リース負債の元本部分に係る支払いが、財務活動によるキャッシュ・フローの区分で表示されるため、借手のキャッシュ・フロー計算書も影響を受けることがある。

貸手の会計処理は、現行の貸手の会計処理と比較して、変更はほとんどない。

IFRS 第 16 号において、借手と貸手は、IAS 第 17 号と比較してより多くの開示が求められる。

重要な会計上の影響が生じることが想定されるため、借手は契約がリースに該当するか、又は契約にリースが含まれるかどうかを慎重に検討する必要がある。このような検討は、貸手にとっても、新たな収益認識基準の適用対象となる契約(又は契約の一部)を判断する際に重要になる。

## EY のその他の公表物

Applying IFRS: 新たなリース基準(2016 年 8 月)

IFRS Developments 117: IASB が新たなリース基準を公表(2016 年 1 月)

IFRS Practical Matters: Leases make their way onto the balance sheet - Navigating the journey for a smooth landing (February 2016) EYG No. AU3725

EY のウェブサイトでは、以下の業種に関する資料を公開している。

- ▶ 小売業及び消費財産業
- ▶ 情報通信業
- ▶ 金融サービス業
- ▶ 不動産業
- ▶ 鉱業・金属業
- ▶ 土木・建設業
- ▶ 油田サービス業
- ▶ 石油・ガス業
- ▶ タンクターミナル業

## IFRS 第 17 号「保険契約」

2021 年 1 月 1 日以降開始事業年度より適用

### 背景

IASB は 2017 年 5 月に、保険契約の認識、測定、表示及び開示を包括的に規定する新たな会計基準 IFRS 第 17 号「保険契約」

(以下、IFRS 第 17 号)を公表した。IFRS 第 17 号が適用されると、2005 年に公表された IFRS 第 4 号「保険契約」(以下、IFRS 第 4 号)は廃止される。IASB は 2017 年 9 月に、IFRS 第 17 号の移行リソースグループ(以下、TRG)を設立した。ここでは、IFRS 第 17 号の導入に関連した論点を分析することになる。

### 範囲

IFRS 第 17 号は、すべてのタイプの保険契約(すなわち、生命保険、損害保険、元受保険及び再保険)に適用され、それらを発行する企業の種類は問わない。また、一定の保証や裁量権のある有配当性を有する金融商品にも適用される。なお、いくつかの適用除外が定められている。

### 主な規定

IFRS 第 17 号の一般的な目的は、保険契約を発行している企業に対し、より有用かつ一貫した保険契約に関する会計モデルを提供することにある。

主として従前のローカルの会計方針を引き継ぐ IFRS 第 4 号とは対照的に、IFRS 第 17 号は保険契約に関する包括的なモデルであり、関連するすべての会計上の側面を規定している。IFRS 第 17 号の核となる部分は、一般モデルであり、以下により補完される。

- ▶ 直接連動型の有配当契約の特殊性を反映すべく、一定の調整が行われている(変動手数料アプローチ)。

- ▶ 主に短期契約に用いられる簡便法(保険料配分アプローチ)

新たな会計モデルの主な特徴は次のとおりである。

- ▶ 履行キャッシュ・フロー: 将来キャッシュ・フローの現在価値で測定され(リスク調整を明示的に織り込む)、各報告日に再測定される。

- ▶ 契約上のサービス・マージン(以下、CSM): 契約グループの履行キャッシュ・フロー中の初日利得と同額かつ反対方向の金額で測定される。これは保険契約の未稼得利益を表すものであり、保険サービスが提供される期間(カバー期間)にわたって純損益に認識される。

- ▶ 将来キャッシュ・フローの期待現在価値の変動のうち、一定部分は CSM で調整され、保険サービスが提供される残りの期間にわたって純損益で認識される。

- ▶ 割引率の変更による影響は、会計方針の選択により、純損益又はその他の包括利益で認識される。

- ▶ 保険収益及び保険サービス費用は、包括利益計算書上、当期中に提供されたサービスという概念に基づいて表示される。

- ▶ 保険事故の発生の有無にかかわらず、保険契約者が必ず受け取る金額(区別できない投資要素)は損益計算書に計上されず、貸借対照表で直接認識される。

- ▶ 保険引受の業績(稼得収益から発生保険金を控除)は保険金融収益又は、費用とは区別して表示される。

- ▶ 保険契約に起因して財務諸表で認識された金額や保険契約に起因するリスクの性質及び程度に関する情報を提供すべく、広範な開示が求められる。

### 移行措置

IFRS 第 17 号は、2021 年 1 月 1 日以降開始年次報告期間から適用され、比較期間の数字も求められる。早期適用は許容されているが、IFRS 第 17 号を最初に適用する日又はそれより前に、IFRS 第 9 号及び IFRS 第 15 号を適用している場合に限られる。

IASB は、移行日時点の CSM を見積るにあたり、遡及アプローチを選択している。しかし、IAS 第 8 号が定義する、完全遡及適用が保険契約グループに対して実務上不可能な場合、以下の 2 つのアプローチのいずれかを選択する。

- ▶ **修正遡及アプローチ:** 過度のコストや労力を要することなく、入手可能な合理的かつ裏付け可能な情報に基づく。

完全遡及適用が不可能な範囲において、一定の修正が適用されるが、その目的は、できる限り完全遡及適用した場合の結果に近づけることにある。

- ▶ **公正価値アプローチ:** CSM は、IFRS 第 13 号「公正価値測定」に従って算定された公正価値と履行キャッシュ・フローの正の差額として算定される(負の場合には、移行日時点の利益剰余金で認識される)。

修正遡及アプローチも公正価値アプローチも契約のグルーピングについて修正が施されている。

修正遡及アプローチを適用するために必要な合理的かつ裏付け可能な情報を入手できない場合には、公正価値アプローチを適用する必要がある。

### 影響

IFRS 第 17 号及び IFRS 第 9 号により、保険会社の IFRS 財務諸表上の会計処理は抜本的に変更される。財務報告のための情報を作成する際に利用するデータ、システム及びプロセスに重要な影響が生じることが予想される。新たなモデルは、一部の保険会社の利益や総資本に重要な影響を与える可能性が高く、現在の会計モデルと比較して、ボラティリティが高まる可能性がある。主要業績指標も影響を受ける可能性が高い。

### EY のその他の公表物

保険 IFRS アラート(2017 年 5 月)

## IFRIC 第 22 号「外貨建取引と前渡・前受対価」

2018 年 1 月 1 日以後開始事業年度から適用

### 主な規定

本解釈指針は、前渡・前受対価に関連する非貨幣性資産又は非貨幣性負債の認識を中止して、関連する資産、費用又は収益（あるいはその一部）を当初認識する際に使用する直物為替レートの決定について、取引日とは、前渡・前受対価から生じた非貨幣性資産又は非貨幣性負債を当初認識した日であることを明確にしている。前渡・前受対価が複数回にわたり支払い又は受取られている場合には、前渡・前受対価の支払い又は受取りごとに、取引日を決定する。

### 移行措置

本解釈指針は完全遡及適用することができる。又は、本解釈指針は、その適用範囲に含まれるすべての資産、費用及び収益のうち、次のいずれか以後に当初認識されるものに対して将来に向かって適用することができる。

- I. 本解釈指針の適用を開始する報告期間の期首
- II. 本解釈指針の適用を開始する報告期間の財務諸表において、比較情報として表示される前報告期間の期首

本解釈指針の早期適用は認められるが、その場合はその旨を開示する。

初度適用企業も同様に、IFRS 移行日以後に当初認識されるすべての資産、費用及び収益に対して、本解釈指針を将来に向かって適用することが認められる。

### 影響

本解釈指針により、外貨建取引において、前渡・前受対価に関連する非貨幣性資産又は非貨幣性負債の認識を中止して、関連する資産、費用又は収益（あるいはその一部）を認識する場合における実務上のばらつきが解消されることが見込まれる。

## IFRIC 解釈指針第 23 号「法人所得税務処理に関する不確実性」

2019 年 1 月 1 日以後開始事業年度から適用

IASB は 2017 年 6 月、IFRIC 解釈指針第 23 号「法人所得税務処理に関する不確実性」（以下、本解釈指針）を公表し、法人所得税務処理に不確実性が存在する場合に IAS 第 12 号「法人所得税」の認識及び測定に関する規定をどのように適用するかを明確化した。

### 範囲

本解釈指針書は、IAS 第 12 号の適用に影響をもたらす不確実性が税務処理にみられる場合における法人所得税の会計処理を定めている。本解釈指針書は、IAS 第 12 号の適用範囲外である税金や賦課金に適用されることはなく、不確実な税務処理に関連して生じる金利やペナルティに関する規定も特に定めていない。

### 主な規定

本解釈指針書は、以下について具体的に定めている。

- ▶ それぞれの不確実な税務処理を別個に検討すべきかどうか
- ▶ 税務当局による税務調査について想定すべきこと
- ▶ 課税所得（税務上の欠損金）、税務基準額、税務上の繰越欠損金、繰越税額控除及び税率をどのように決定すべきか
- ▶ 事実と状況の変化をどのように考慮すべきか

企業は、それぞれの不確実な税務処理を別個に検討すべきか、それとも 1 ないし複数のその他の不確実な税務処理と併せて検討すべきかを判断しなければならない。不確実性の解消を最適に予測するアプローチを採用すべきである。

### 発効日及び移行措置

本解釈指針書は 2019 年 1 月 1 日以後開始事業年度から適用されるが、同解釈指針書の移行措置において、一定の免除規定も設けられている。

### 影響

本解釈指針書の適用は、特に複数の国にまたがる複雑な税務環境で営業活動を行っている企業にとっては困難になる可能性がある。また、本解釈指針書の規定を適用し、所要の開示を行うのに必要な情報を適時に入手できる適切なプロセスと手続が整備されているか否かを評価する必要がある。

### EY のその他の公表物

Applying IFRS: Uncertainty over income tax treatments (November 2017), EYG no. 06358-173Gb1



## IAS 第 7 号「開示イニシアティブ」- (IAS 第 7 号の改訂)

2017 年 1 月 1 日以降開始する事業年度から適用

### 主な規定

IAS 第 7 号「キャッシュ・フロー計算書」の改訂は、IASB の開示イニシアティブの一環であり、財務諸表利用者が企業の負債に係る変動をより良く理解することに役立つものである。

本改訂では、財務活動から生じるキャッシュ・フローの変動を伴う負債の変動と、キャッシュ・フローの変動を伴わない負債の変動(為替差損益など)に関する開示を求めている。

### 移行措置

本改訂を初めて適用する際には、前期以前に係る比較情報に関する開示は求められない。なお、早期適用は認められる。

### 影響

本改訂により、企業の負債の変動を投資家がより理解しやすくなるような情報を提供されることが意図されている。

## IAS 第 12 号「未実現損失に係る繰延税金資産の認識」- (IAS 第 12 号の改訂)

2017 年 1 月 1 日以降開始する事業年度から適用

### 主な規定

IASB は、公正価値で測定される負債性金融商品の未実現損失に係る繰延税金資産の会計処理を明確化するために IAS 第 12 号の改訂を公表した。

本改訂により、将来減算一時差異の解消による減算に対して、課税所得の源泉を制限する税法の有無を検討する必要があることが明確にされている。

さらに、将来の課税所得の算定方法や、どのような状況において、ある資産のその帳簿価額以上の回収が課税所得に影響するかに関するガイダンスを提供している。

### 移行措置

本改訂は、遡及的に適用しなければならない。

ただし、改訂を初めて適用する際には、最も古い比較期間の期首時点の資本に対する影響額は、期首時点の剰余金とその他の資本の構成要素に区分せずに、期首時点の剰余金(又は適切なその他の資本の構成要素)で認識することが認められる。当該措置を適用する企業は、その旨を開示する必要がある。

本改訂は早期適用が認められるが、その場合には、その旨を開示しなければならない。

### 影響

本改訂により、未実現損失に係る繰延税金資産の認識に係る実務における不整合を解消することが意図されている。



## IFRS 第 2 号「株式報酬取引の分類及び測定」 — (IFRS 第 2 号の改訂)

2018 年 1 月 1 日以後開始する事業年度から適用

### 主な規定

IASB は、株式報酬取引の分類及び測定に関する IFRS 第 2 号「株式に基づく報酬」の改訂を公表した。本改訂は、以下の 3 つの分野を扱っている。

- ▶ 権利確定条件が現金決済型の株式報酬取引の測定に与える影響。本改訂により、持分決済型の株式報酬を測定する際に権利確定条件の会計処理に用いられるアプローチが、現金決済型の株式報酬にも適用されることが明確化された。
- ▶ 源泉徴収義務に関して純額決済の特性を有する株式報酬取引の分類。本改訂では、税法もしくは規則により、株式報酬に関連して生じる従業員の納税義務を履行するために一定金額を源泉徴収する企業の義務が定められ、その義務を果たすために純額決済の取決めが設計されるという限られた状況を対象とした例外措置が追加されている。企業は通常、源泉徴収した金額を従業員に代わって現金で税務当局に支払う。この義務を果たすために、株式報酬に関する取決めの条件において、株式報酬の行使時(又は権利確定時)に従業員に発行されるはずの資本性金融商品の総数から、従業員の納税義務の貨幣価値に等しくなる資本性金融商品の数を控除する(以下、純額株式決済の特性)ことを、企業に認める又は義務付ける場合がある。この場合、一定の要件を満たすのであれば、取引を 2 つの構成要素に区分せず、純額株式決済の特性が存在していなければ、持分決済型の株式報酬取引に分類されることになり、取引全体が持分決済型の株式報酬取引に分類されることになる。
- ▶ 株式報酬取引の分類が条件変更により、現金決済型から持分決済型に変更される場合の会計処理。本改訂により、現金決済型の株式報酬取引の条件が変更され、持分決済型の株式報酬取引に分類されることになる場合、取引は条件変更日から持分決済型として会計処理することが明確にされた。条件変更日における、認識が中止された負債の帳簿価額と資本に認識された金額との差額(借方又は貸方)は、即時に純損益に認識される。

### 移行措置

本改訂は過年度の修正再表示を行わずに本改訂を適用しなければならないが、3 つの改訂すべてについて遡及適用し、その他の要件も満たされる場合には、遡及適用が認められる。本改訂は早期適用が認められる。

### 影響

本改訂は実務上のばらつきを解消することを意図したものであるが、改訂の範囲は狭く、株式報酬取引の分類及び測定のうち特定の分野を対象としている。

### EY のその他の公表物

IFRS Developments 121 :IASB が IFRS 第 2 号の改訂を公表(2016 年 6 月)



## IFRS 第 9 号「金融商品」の IFRS 第 4 号「保険契約」との適用－(IFRS 第 4 号の改訂)

2018 年 1 月 1 日以後開始する事業年度から適用

### 主な規定

本改訂は、IFRS 第 17 号「保険契約」(同基準書により IFRS 第 4 号は廃止される)を適用する前に、新たな金融商品の基準書である IFRS 第 9 号を適用することから生じる懸念に対処するものである。本改訂では、保険契約を発行する企業に対して、IFRS 第 9 号適用の一時的免除と上書きアプローチという 2 つの選択肢を認めている。

### IFRS 第 9 号適用の一時的免除

IFRS 第 9 号適用の一時的免除は、支配的活動が保険に関連する企業に対して適用することができる。この一時的免除を適用すると、企業は IAS 第 39 号「金融商品：認識及び測定」を引き続き適用して、IFRS 第 9 号の適用を最長で 2021 年 1 月 1 日まで延期することができる。支配的活動が保険に関連するかどうかは、2016 年 4 月 1 日の直前の年次報告日時点で、かつ IFRS 第 9 号の適用を開始する前に最初に評価しなければならない。支配的活動が保険に関連するかの評価は、まれな場合にのみ再評価することができる。この一時的免除を適用する企業には、追加の開示が求められる。

### 上書きアプローチ

上書きアプローチは、IFRS 第 9 号を適用する企業が、保険契約を発行している場合に、その適格金融資産について、IAS 第 39 号で会計処理した結果と同等となるように純損益を調整できる方法である。この調整により、新たな保険契約の基準書を適用する前に IFRS 第 9 号を適用することから生じる可能性のある会計上のボラティリティが解消される。上書きアプローチでは、適格金融資産に関連する金額を純損益とその他の包括利益の間で振り替えることが認められる。上書きアプローチによる調整額は、純損益計算書とその他の包括利益において独立の項目として表示する。

### 移行措置

IFRS 第 9 号適用の一時的免除は、2018 年 1 月 1 日以後開始する事業年度から適用される。

IFRS 第 9 号を最初に適用する際に上書きアプローチを適用でき、当該アプローチを IFRS 第 9 号への移行時に適格金融資産に遡及適用する。この時、IFRS 第 9 号を適用する際に比較情報を修正再表示する場合に限り、上書きアプローチを反映するように比較情報を修正再表示する。

### 影響

上書きアプローチは、IFRS 第 9 号を IFRS 第 4 号と共に適用する場合に生じる可能性がある追加的なボラティリティ、純損益から除くことを企業に求めている。

IFRS 第 9 号適用の一時的免除を適用する場合であっても、IFRS 第 9 号の広範な開示を行う必要がある。

### EY のその他の公表物

Insurance Accounting Alert (September 2016) EYG no. 02745- 163G6



## IAS 第 40 号「投資不動産の振替」— (IAS 第 40 号の改訂)

2018 年 1 月 1 日以後開始する事業年度から適用

### 主な規定

本改訂は、どのような場合に不動産（建設中又は開発中の不動産を含む）を投資不動産へ又は投資不動産から振り替えるべきかを明確にしている。本改訂では、用途変更は、不動産が投資不動産

の定義を満たした場合又は満たさなくなった場合で、かつ用途変更の証拠が存在する場合に生じると定められている。不動産の用途に関する単なる経営者の意図の変更は、用途変更の証拠とはならない。

### 移行措置

本改訂は、本改訂の適用を開始する事業年度の期首以後に生じた用途変更に対して将来に向かって適用する。企業は当該時点で保有する不動産の分類を再評価し、該当ある場合には、同時点で存在する状況を反映して不動産を再分類することになる。

IAS 第 8 号に従った遡及適用は、後知恵を用いずに可能な場合に限って認められる。

本改訂の早期適用は認められるが、その場合はその旨を開示する。

### 影響

本改訂により実務上のばらつきが解消される。

## IFRS 第 10 号及び IAS 第 28 号「投資者と関連会社又はジョイント・ベンチャーとの間の資産の売却又は拠出」— (IFRS 第 10 号及び IAS 第 28 号の改訂)

IASB は 2015 年 12 月に、持分法に関するリサーチ・プロジェクトから生じる改訂が終了するまで、本改訂の発効日を延期することを決定した。なお、早期適用は引き続き認められる。

### 主な規定

本改訂は、投資者が関連会社又はジョイント・ベンチャーに子会社を売却又は拠出することより、企業が子会社に対する支配を喪失する場合の取扱いについて、IFRS 第 10 号「連結財務諸表」と IAS 第 28 号「関連会社及び共同支配企業に対する投資」の間で会計処理に矛盾があることに対処するものである。

本改訂により、関連会社又はジョイント・ベンチャーへの移転が IFRS 第 3 号「企業結合」に定義される事業を伴う場合に、利得又は損失の全額が認識されることが明確にされた。

一方で、事業を構成しない資産の売却又は拠出が行われる場合には、その結果生じる利得又は損失は、当該関連会社又はジョイント・ベンチャーに対する、投資者と関連しない持分の範囲でのみ認識される。

### 移行措置

本改訂は将来に向かって適用しなければならない。本改訂は早期適用することが認められるが、その場合には、その旨を開示しなければならない。

### 影響

本改訂により、実務上のばらつきが実質的に解消され、財務諸表作成者はこうした取引に首尾一貫した原則を適用することができるようになることが意図されている。

ただし、事業の定義を適用する際には判断が求められ、このような判断を伴う取引においては事業の定義を慎重に検討する必要がある。

## 負の補償を伴う期限前償還特性 IFRS 第 9 号の改訂

2019 年 1 月 1 日以降開始事業年度より適用

### 主な規定

IFRS 第 9 号により負債性金融商品は、償却原価又はその他の包括利益を通じて公正価値で測定することができる。ただし、これは、契約上のキャッシュ・フローが「元本及び元本残高に対する利息の支払い」(SPPI 要件)のみで構成され、その分類に適切なビジネスモデルに沿って保有されている場合に限られる。IFRS 第 9 号の改訂では、金融資産が SPPI 要件を満たすかどうかを判定する際に、契約の早期解約の原因となる事象、及びいずれの当事者が、早期解約に関する合理的な補償を受ける又は支払うかは影響を及ぼさないことが明確化される。

本改訂の結論の根拠では、早期解約は契約条項により生じることもあれば、契約を早期に解約せざるをえなくなる法令の改正など、契約当事者がコントロールできない事象により生じることもあることが明確化されている。

### 移行措置

本改訂は遡及適用する必要があるが、早期適用も認められる。移行措置は、本改訂を IFRS 第 9 号の他の規定と合わせて、2018 年でなく 2019 年に適用する場合に限り、適用可能となる。

### 影響

本改訂は、期限前償還金額が、元本及び利息の未払金額に基準金利の変動を反映する金額を加減した金額に近似する場合に適用されることを意図している。つまり、現在の公正価値又は関連するヘッジ手段を終了するコストの公正価値を含む金額での期限前償還は通常、信用リスクや流動性リスクの影響など、公正価値の変動をもたらすその他の要因が軽微である場合にのみ SPPI 要件を満たすことになる。

この規定を満たす可能性が最も高いものは、スワップ当事者の信用リスクを最小限に抑えるために担保設定された、「プレイン・バニラ」金利スワップを終了するコストである。

### 認識の中止にならない金融負債の条件変更又は交換

IASB は本改訂の結論の根拠で、条件変更(又は交換)が認識の中止にならない場合、金融負債の償却原価の調整に関する IFRS 第 9 号の規定は、認識の中止にならない金融資産の条件変更に応用される規定と整合的であることを明確化している。

つまり、当初の実効金利で契約上のキャッシュ・フローの変動を割り引いて計算される、認識の中止にならない金融負債の条件変更に関し生じる利得又は損失は、即座に純損益に認識する。

IASB は、IFRS 第 9 号の既存の規定は、金融負債の条件変更及び交換を会計処理するための十分な規定を定めており、この点に関する IFRS 第 9 号の正式な改訂は必要ないと考えていることから、本改訂の結論の根拠に上記のコメントを記載することとした。

### 影響

IASB は、当該明確化は IFRS 第 9 号の適用に対するものであることを明確にしている。したがって、当該改訂を、IAS 第 39 号「金融商品：認識及び測定」が適用される負債の条件変更の会計処理に適用する必要はないと思われる。IAS 第 39 号適用時に当該会計処理を適用していない企業は、IFRS 第 9 号への移行時に会計処理を変更しなければならないであろう。これに関する特別な救済措置は存在せず、この変更は遡及適用する必要がある。

### EY のその他の公表物

IFRS Developments 第 130 号:IASB が IFRS 第 9 号の改訂を公表(2017 年 10 月)EYG no. 05831-173GbI

## 関連会社及び共同支配企業に対する長期持分 — 第 28 号の改訂

2019 年 1 月 1 日以降開始する事業年度から適用

### 主な規定

本改訂により、持分法は適用されていないが、実質的に関連会社又は共同支配企業に対する純投資（長期持分）の一部を構成する、関連会社又は共同支配企業に対する長期持分には、IFRS 第 9 号「金融商品」が適用されることが明確化される。当該明確化は、IFRS 第 9 号の期待信用損失モデルが長期持分に適用されることを示唆している。

また IASB は、IFRS 第 9 号を適用するにあたり、IAS 第 28 号「関連会社及び共同支配企業に対する投資」を適用することにより生じる、関連会社又は共同支配企業に対する純投資の減少として認識される、関連会社又は共同支配企業の損失又は純投資の減損損失を考慮に入れないことを明確にしている。

長期持分に関し、IAS 第 28 号及び IFRS 第 9 号の規定をどのように適用すべきかを説明するために、IASB は、改訂に合わせて設例も公表した。

### 移行措置

例外はあるが、当該改訂は遡及適用する必要がある。改訂の早期適用は認められるが、その場合にはその旨を開示する。

### 影響

本改訂により、IAS 第 28 号の表現の曖昧さが解消された。

## IFRS 実務記述書第 2 号「重要性の判断」

2017 年 9 月 14 日より後に作成する財務諸表から、実務記述書のガイダンスを適用することが容認される。

### 目的

実務記述書は、一般目的 IFRS 財務諸表を作成する際の重要性の判断に資するガイダンスを定めているが、実務記述書の適用が義務付けられることはない。また、実務記述書は、財務諸表の利用者が、企業が財務諸表を作成するにあたり重要性の判断をどのように行ったかを理解する上でも一助となる。

### 主な条項

実務記述書は、以下の 3 つの主領域におけるガイダンスで構成される。

- ▶ 重要性の一般的特徴
- ▶ 財務諸表作成時の重要性の判断において適用できる 4 ステップ・プロセス。このプロセスは、認識、測定、表示及び開示に向けて情報が重要となるか否かをどのように判断すべきかを説明している。
- ▶ 特定の状況において、具体的には過年度情報、誤謬、財務制限条項及び期中報告に関しどのように重要性の判断を行うべきか。

さらに実務記述書は、企業が行わなければならない重要性判断とローカルの法律や規制が定める重要性判断の相互作用についても説明している。

実務記述書には、ガイダンスの適用方法に関する設例も設けられている。

### 影響

実務記述書には強制力はなく、IFRS の規定を変えることも、また新たな規定を導入することもない。しかし実務記述書は、重要性の判断に役立つガイダンスを提供しており、財務諸表のコミュニケーションの有効性を改善することになる。

### EY のその他の公表物

IFRS Developments 第 129 号：開示イニシアティブ  
— 重要性プロジェクトに関するアップデート（2017 年 9 月）  
EYG no. 05342-173Gbl

## IFRS の年次改善

### 主な規定

IASB の年次改善プロセスでは、緊急性はないが必要と判断される IFRS の改訂を取り扱っている。

### 2014-2016 年サイクル(2016 年 12 月公表)

年次改善サイクル(2014-2016 年)の改訂内容の要約は、以下のとおりである。

|   |   |
|---|---|
| IFRS 第 1 号<br>「国際財務報告基準の初度適用」           | <b>初度適用企業のための短期的な免除規定の削除</b> <ul style="list-style-type: none"><li>▶ IFRS 第 1 号 E3 項から E7 項に定められる短期的な免除規定は、当初意図された目的を終えているため削除された。</li><li>▶ 本改訂は 2018 年 1 月 1 日から適用される。</li></ul>  |
| IAS 第 28 号<br>「関連会社及びジョイント・ベンチャーに対する投資」 | <b>投資先ごとに投資先を純損益を通じて公正価値で測定する選択が行われることの明確化</b> <ul style="list-style-type: none"><li>▶ 本改訂では、以下の点が明確化されている。<ul style="list-style-type: none"><li>▶ ベンチャー・キャピタル企業又は他の適格企業に該当する企業は、関連会社又はジョイント・ベンチャーに対する投資のそれぞれについて、純損益を通じて公正価値で測定する選択を各投資の当初認識時に投資ごとに行うことができる。</li><li>▶ 自身は投資企業に該当しない企業が、投資企業である関連会社又はジョイント・ベンチャーに対する持分を保有している場合、当該企業は、持分法を適用する際、その投資企業である関連会社又はジョイント・ベンチャーが保有する子会社に対する持分に対して適用した公正価値測定を維持することを選択できる。当該選択は、投資企業である関連会社又はジョイント・ベンチャーのそれぞれについて、以下のいずれか遅い時点で、別個に行われる。<ul style="list-style-type: none"><li>(a) 投資企業である関連会社又はジョイント・ベンチャーの当初認識時</li><li>(b) 関連会社又はジョイント・ベンチャーが投資企業となった時点</li><li>(c) 投資企業である関連会社又はジョイント・ベンチャーが初めて親会社となった時点</li></ul></li></ul></li><li>▶ 本改訂は遡及適用しなければならない。本改訂は 2018 年 1 月 1 日から適用されるが、早期適用も認められる。早期適用する場合には、その旨を開示する。</li></ul> |
| IFRS 第 12 号<br>「他の企業への関与の開示」            | <b>IFRS 第 12 号の開示規定を適用する範囲の明確化</b> <ul style="list-style-type: none"><li>▶ 本改訂により、IFRS 第 12 号の開示規定は、B10 項から B16 項の開示規定を除き、子会社、ジョイント・ベンチャー又は関連会社への企業の関与(あるいはジョイント・ベンチャー又は関連会社への企業関与のうちの一部)のうち、売却目的保有に分類されたもの(又は売却目的保有に分類された処分グループに含まれるもの)にも適用されることが明確化された。</li><li>▶ 本改訂は 2017 年 1 月 1 日から遡及的に適用する。</li></ul>  |

## 2015-2017 年サイクル(2017 年 12 月公表)

年次改善サイクル(2015-2017 年)の改訂内容の要約は、以下のとおりである。

|                                   |  |
|-----------------------------------|--|
| <p>IFRS 第 3 号<br/>「企業結合」</p>      | <p><b>従前に共同営業として保有していた持分</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 本改訂により、共同営業に該当する事業の支配を獲得する場合には、従前から保有していた共同営業の資産及び負債に対する持分を公正価値で再測定するなどの段階的に達成される企業結合に関する規定を適用すべきことが明確化される。</li> <li>▶ 取得者は、従前に保有していた共同営業に対する持分全体を再測定することになる。</li> <li>▶ 本改訂は、取得日が 2019 年 1 月 1 日以降開始する最初の事業年度における期首以降の日付となる企業結合から適用され、早期適用も認められる。</li> </ul>  |
| <p>IFRS 第 11 号<br/>「共同支配の取決め」</p> | <p><b>従前に共同営業として保有していた持分</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 共同営業に参加してはいるが共同支配を有していない当事者が、IFRS 第 3 号に定義される事業を構成する共同営業に対する共同支配を獲得した場合、従前から保有していた共同営業に対する持分は再測定しないことが明確化される。</li> <li>▶ 本改訂は、2019 年 1 月 1 日以降開始する最初の事業年度の期首以降に共同支配を獲得する取引から適用され、早期適用も認められる。</li> </ul>  |
| <p>IAS 第 12 号<br/>「法人所得税」</p>     | <p><b>資本に分類された金融商品に関する支払いが法人所得税に及ぼす影響</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 本改訂により、配当が法人所得税に及ぼす影響は、所有者への分配の事実ではなく、分配可能な利益を創出した過去の取引又は事象に直接関係するということが明確化される。したがって、配当の法人所得税への影響は、そのような過去の取引や事象を最初に計上した箇所に応じて、それが純損益であれば純損益に、その他の包括利益であればその他の包括利益に、又は資本であれば資本に認識する。</li> <li>▶ 本改訂は、2019 年 1 月 1 日以降開始する事業年度から適用され、早期適用も認められる。本改訂を最初に適用する際には、表示される最も古い比較期間の期首以降に認識された配当が法人所得税に及ぼす影響から適用しなければならない。</li> </ul> |
| <p>IAS 第 23 号<br/>「借入コスト」</p>     | <p><b>資本化要件を満たす借入費用</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 本改訂により、適格資産について意図した使用又は販売に向けた準備のために必要となる活動のすべてが完了した時点で、当初は当該適格資産を開発するために行った借入は、一般借入の一部として取り扱われることが明確化される。</li> <li>▶ 本改訂は、最初に本改訂を適用する事業年度の期首以降に発生した借入コストから適用される。</li> <li>▶ 本改訂は 2019 年 1 月 1 日以降開始する事業年度から適用され、早期適用も認められる。</li> </ul>  |

## セクション 2: 解釈指針委員会がアジェンダとして取り上げなかった項目 (2017 年第 4 四半期)

IFRS 解釈指針委員会が審議した特定の論点は、IASB の IFRIC アップデートにおいて「解釈指針委員会アジェンダ決定」として公表されている。アジェンダ決定には、解釈指針委員会のアジェンダとして採用されなかった論点が、その理由とともに公表されている。解釈指針委員会はこうした論点の一部について、関連する基準をどのように適用すべきかに関する情報を提供している。本ガイダンスは、解釈指針ではないが、提起された論点や、基準書及び解釈指針書をどのように適用すべきかに関する解釈指針委員会の見解について、追加的な情報を提供している。

以下の表は、(前回の IFRS アップデートの公表以降)2017 年 10 月 1 日から 2017 年 12 月 31 日の間に、解釈指針委員会がアジェンダとして取り上げなかった項目と、それに関連するアジェンダ決定の概要をまとめたものである。2017 年 10 月 1 日より前に公表されたアジェンダ決定については、前回の「IFRS アップデート」を参照。解釈指針委員会により審議されたすべての項目とその結論の全文については、IASB のホームページの IFRIC アップデートに掲載されている。<sup>3</sup>

| 検討最終日       | 論点                             | 解釈指針委員会のアジェンダとして採用されなかった理由の概要   |
|-------------|--------------------------------|---|
| 2017 年 11 月 | IFRS 第 3 号「企業結合」:<br>資産グループの取得 | <p>解釈指針委員会は、事業を構成しない資産グループ(以下、資産グループ)の会計処理について照会を受けた。具体的には、以下の場合において、取引価格を取得した識別可能資産及び引き受けた負債にどのように配分すべきかである。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 識別可能資産及び負債における個々の公正価値の合計が、取引価格と異なる</li> <li>▶ 資産グループに含まれる識別可能資産及び負債には、取得原価で測定されるものと取得原価以外の金額で測定されるものが混在している</li> </ul> <p>IFRS 第 3 号第 2 項(b)は、資産グループの取得に関して以下のように規定している。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 取得した個々の識別可能資産と引き受けた負債を識別する</li> <li>▶ 資産グループの取得原価を、取得日時点の相対的な公正価値に基づき個々の識別可能資産及び負債に配分する</li> </ul> <p>他の IFRS では、特定の資産及び負債の当初測定に関する規定が定められている(例えば、IFRS 第 9 号「金融商品」)。</p> <p>解釈指針委員会は、資産グループの取引価格と識別可能資産及び負債における個々の公正価値の合計が異なる場合には、取引価格を配分する前に、まずは当該差異が本当に生じているのかどうかを評価するために、個々の公正価値の算定に使用した手続きを再検討すべきであることに留意した。</p> <p>また解釈指針委員会は、資産グループの取得の会計処理について、次の 2 つの方法を検討した。</p> <p>第 1 のアプローチでは、企業は資産グループの取得を以下のように会計処理する。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 取得日時点で認識する個々の取得した識別可能資産及び引き受けた負債を特定する</li> </ul> |

<sup>3</sup>IFRIC アップデートについては IASB のウェブサイト(英語のみ)を参照。<http://www.ifrs.org/news-and-events/updates/ifric-updates/>

| 検討最終日 | 論点 | 解釈指針委員会のアジェンダとして採用されなかった理由の概要   |
|-------|----|---|
|       |    | <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 資産グループの取得原価を、取得日時点の識別可能資産と負債の相対的な公正価値に基づき配分することで、各資産及び負債の取引価格を算定する。</li> <li>▶ 取得した識別可能資産と引き受けた負債の当初測定について、適用される基準の規定を適用する。資産又は負債の当初測定金額と個々の取引価格との差額について、関連する規定を適用して会計処理する。</li> </ul> <p>第2のアプローチでは、取得原価以外の金額で当初測定される識別可能資産又は負債について、適用されるIFRSに従った金額で当初測定する。取得原価以外の金額で当初測定された資産及び負債に配分された金額は、資産グループの取引価格から控除され、取引価格の残額を、取得日時点の相対的な公正価値に基づき残りの識別可能資産及び負債に配分する。</p> <p>解釈指針委員会は、事業を構成しない資産グループの取得に関するIFRS第3号第2項(b)の規定についての合理的な解釈は、上記で示した2つのアプローチのいずれかになると結論付けた。解釈指針委員会は、事業を構成しない資産グループの取得のすべてについて、当該規定の解釈を一貫して適用することに留意した。また、当該取引がどのように財政状態及び財務業績に反映されているのかについて財務諸表利用者の理解に資するように、企業は、IAS第1号「財務諸表の表示」第117項から124項に従って選択したアプローチを開示することになると考えられる。</p> <p>解釈指針委員会は、間もなく公表が予定されているIFRS第3号の事業定義の改訂(上記参照)に伴い、資産グループの取得を構成する取引が増加する可能性が高いと指摘している。したがって、公表が予定されているIFRS第3号の改訂が発効された後も、当該論点について引き続き留意が必要である。</p> |

## セクション 3: IASB プロジェクト

現在、多くの基準の改訂等が進んでいるため、IASB の基準設定活動についていち早く情報を入手し理解することが非常に重要である。以下では、IASB が現在進めているプロジェクトに関して、その特徴と提案されている基準が及ぼす影響について要約している。「主要プロジェクト」とは、新基準書の公表を目指して着手されたプロジェクト及び多数の基準書にまたがる重要な検討事項が関係するプロジェクトを指している。「その他のプロジェクト」には、限定的な範囲の改訂案が含まれている。ここでは基本的には、公開草案の段階まで至っているプロジェクトのみを含めているが、公開草案の段階まで至っていないプロジェクトも一部で取り上げている。

### 主要プロジェクト

#### 概念フレームワーク

##### 主な改訂点

##### 背景

概念フレームワークプロジェクトの目的は、より完全、明瞭、かつ最新の概念を示し、財務報告の改善を図ることである。

この目的を達成するために、IASB は概念フレームワークのすべての項目を根本的に見直すのではなく、現行の概念フレームワークを基礎として、更新、改善及びギャップを埋める取り組みを進めている。

##### 範囲及び主な特徴

2015 年 5 月に公表された公開草案には、以下の提案が含まれている。

- ▶ 財務諸表の構成要素の定義を改訂する
- ▶ 認識要件及び認識の中止に係る原則に関する新たなガイダンスを示す
- ▶ 使用される測定基礎を記述し、適切な測定基礎を選択する際に考慮すべき要素を示す
- ▶ 収益及び費用項目を純損益又はその他の包括利益に計上する際の原則を示す
- ▶ 情報の表示及び開示に関する原則的な概念を示す

公開草案のコメント募集期限は、2015 年 11 月 25 日に終了した。

IASB は現在、公開草案に対して受け取ったコメントについて審議している。IASB は 2016 年 11 月にスタッフ・ペーパー "Effect of Board Redeliberations on the Exposure Draft Conceptual Framework for Financial Reporting" を公表した。当該ペーパーでは、公開草案における提案と 2016 年 11 月 15 日までの IASB の審議結果を比較している。概念フレームワークの最終版は、2018 年 3 月に公表予定である。

##### 影響

概念フレームワークについて提案されている変更は、特定の取引又は事象にいずれの基準書も適用されない場合、又は基準書において会計方針の選択が認められている場合、IFRS の適用に影響を及ぼす可能性がある。

#### EY のその他の公表物

Applying IFRS: IASB the Conceptual Framework exposure draft (June 2015) EYG no. AU3242

## 財務報告に係るコミュニケーションの改善

### 主な改訂点

#### 背景

IASB は、IFRS に基づく財務報告における開示の改善に向けて、広範囲にわたる取組み(開示イニシアティブ)を実施している。IASB は、コミュニケーションの改善に資する適用プロジェクト及びリサーチ・プロジェクトを特定している。

2014 年 12 月及び 2016 年 1 月に、IAS 第 1 号及び IAS 第 7 号の改訂がそれぞれ公表された。さらに、2017 年 9 月に IFRS 実務記述書第 2 号「重要性の判断の行使」が公表された。実務記述書の詳細については、「セクション 1:2017 年 6 月 30 日時点で公表されている新規又は改訂基準書及び解釈指針書」を参照。

「財務報告に係るコミュニケーションの改善」は、以下のプロジェクトにより構成される。

#### 基本財務諸表

本プロジェクトは、財務業績計算書を中心とした基本財務諸表の構造及び内容の改善を目的とする。

IASB は、引き続き議論を行い、2018 年第 2 四半期にディスカッション・ペーパーか公開草案のいずれかを公表することを計画している。

#### 「重要性がある」の定義

IASB は、公開草案『「重要性がある」の定義』において、「重要性がある」の定義を明確化することを目的として、IAS 第 1 号及び IAS 第 8 号の改訂を提案している。改訂案は、企業の重要性に関する判断に大きな影響を及ぼすものではなく、既存の要求事項への理解の改善を意図している。

公開草案の提案により、IAS 第 1 号及び IAS 第 8 号の重要性の定義が変更になり、その結果、IFRS 実務記述書第 2 号「重要性の判断の行使」及び近々改訂される「概念フレームワーク」にも影響が生じる。コメント募集期限は 2018 年 1 月 15 日である。公開草案のフィードバックは 2018 年 3 月になる見込みである。

#### 開示の原則

本プロジェクトの目的は、開示上の課題を識別の上、理解を深めて、新しい 1 組の開示原則を開発するか、又は現行の原則の明確化を図ることである。IASB は 2017 年 3 月にディスカッション・ペーパー(以下、DP)を公表した。当該 DP では、IAS 第 1 号の一般開示規定及び現行の「概念フレームワーク」を見直すプロジェクトで開発されている概念を主に取り扱っている。

DP での具体的な提案の中には、以下のものがある。

- ▶ 有効なコミュニケーションのための 7 つの原則。この概念は一般的な開示基準又は任意適用のガイダンスに含まれる可能性がある
- ▶ IFRS 基準に定められる開示目的及び開示規定を改善するための方法
- ▶ 適正表示並びに財務諸表での業績指標及び非 IFRS 情報の開示に関する(そうした情報が誤解を招くことを防ぐための)原則

ディスカッション・ペーパーのフィードバックは 2018 年 3 月になる見込みである。

#### IFRS タクソノミ

「財務報告に係るコミュニケーションの改善」において、IFRS タクソノミも検討する。タクソノミによって電子的財務情報のタグ付けが可能になり、コンピューターにより情報を識別、読取及び抜粋することができるようになる。これにより、分析及び比較がより容易になる。利用者は、自身の情報ニーズを満たす報告書を作成することができるようになる。

#### 影響

異なるプロジェクトが相互に与える影響は判明していない。ただし、開示イニシアティブの目的は、財務諸表の構成を改善し、開示を企業に即した内

容とし、さらに重要性の概念を適用する際のガイダンスを提供することによって、開示の有効性を高めることである。これらのプロジェクトでは、企業がより適切かつ有効な開示を行えるようにする明確化及びガイダンスが提供される可能性がある。

#### EY のその他の公表物

Applying IFRS: Enhancing communication effectiveness(February 2017) EYG no. 000662-173GbI

IFRS Developments 129: 開示イニシアティブ-重要性プロジェクトに関するアップデート(2017 年 9 月)

IFRS Developments 124: 開示イニシアティブ-開示の原則(2017 年 4 月)

## その他のプロジェクト

IASB のワークプランには、既存の基準書及び解釈指針書を特定の事項に関して改訂する多くのプロジェクトが示されている。以下は、そのうちの一部のプロジェクトについて簡単にまとめたものである。すべてのプロジェクトの現状が示されているワークプランについては、IASB のウェブサイト参照。

| その他のプロジェクト  | 現在の状況/次のステップ   |
|---|--|
| <p><b>金融商品—動的リスク管理の会計処理</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 本プロジェクトの目的は、個々の契約ではなく、オープン・ポートフォリオに対するリスク管理戦略の会計処理を取り扱うことである。IAS 第 39 号及び IFRS 第 9 号のヘッジ会計の規定は、マクロヘッジに関する論点に明確な解決策を提供していない。</li> <li>▶ IASB は、以下の 2 つのフェーズの出発点として、キャッシュ・フロー・ヘッジのメカニズムを用いた動的リスク管理 (DRM) の会計モデルを開発することを計画している。</li> <li>▶ 第 1 フェーズでは、DRM 会計モデルの基礎を形成するために、(i) 目標プロファイル、(ii) 資産プロファイル、(iii) DRM デリバティブ商品及び (iv) 業績評価及び組替調整で構成されるモデルの核となる「基礎領域」の開発に焦点を当てる</li> <li>▶ 第 2 フェーズでは、第 1 フェーズで開発された概念の延長線上にあるその他の領域を取り扱う</li> <li>▶ IASB は、第 2 フェーズに進む前に、第 1 フェーズで基礎となるモデルを開発した時点で外部からのフィードバックを求めることを予定している。</li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 2014 年 4 月にディスカッション・ペーパーが公表された。現在も再審議が行われている。</li> <li>▶ 2019 年に 2 度目のディスカッション・ペーパーの公表が予定されている。</li> </ul>  |
| <p><b>制度改訂、縮小又は清算／積立超過の返還の利用可能性 (IAS 第 19 号及び IFRIC 第 14 号の改訂)</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ IAS 第 19 号の改訂案では、制度改訂、縮小又は清算が報告期間中に生じた場合、これらの事象が生じた後の期間における当期勤務費用及び利息純額は、最新の情報に基づき算定すべきとされている。</li> <li>▶ IFRIC 第 14 号「IAS 第 19 号—確定給付資産の上限、最低積立要件及びそれらの相互関係」の改訂案は、他の当事者のパワーが、制度の積立超過分の返還を受ける企業の権利に影響を及ぼすかどうかを取り扱っている。</li> </ul>   | <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 2015 年 6 月に公開草案が公表された。</li> <li>▶ IASB は 2017 年 9 月の会議で、IFRIC 第 14 号の改訂とは別個に IAS 第 19 号の改訂を最終基準化することを暫定的に決定した。</li> <li>▶ IAS 第 19 号の改訂は 2018 年 1 月に公表されると見込まれ、IASB は、2019 年 1 月 1 日以降開始する事業年度から当該改訂を適用しなければならないと暫定的に決定した。なお、早期適用も認められる (訳者注: 当該改訂は 2018 年 2 月に公表されている)。</li> <li>▶ IFRIC 第 14 号の改訂に関しては、IASB は、積立超過の返還の可能性を評価するためのより原則的なアプローチを策定できるかに関する評価作業を進めていくことを暫定的に決定した。</li> <li>▶ IFRIC 第 14 号の改訂は 2018 年第 2 四半期に公表されると見込まれる。</li> </ul> |

| その他のプロジェクト   | 現在の状況/次のステップ  |
|--|---|
| <p><b>負債の分類(IAS 第 1 号の改訂)</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 本改訂案の目的は、負債の流動/非流動の分類要件を明確化することで、財務諸表の表示を改善することである。</li> <li>▶ 公開草案は以下の明確化を提案している。 <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 負債の流動/非流動の分類は報告期間期末時点の権利に基づくことを明確化する</li> <li>▶ 負債の決済と資源の流出との関連性を明確化する。</li> </ul> </li> </ul>  | <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 2015 年第 1 四半期に公開草案が公表された。</li> <li>▶ 改訂は 2018 年上半期に公表されると見込まれる。</li> </ul>   |
| <p><b>事業の定義(IFRS 第 3 号の改訂案)</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 改訂案は、事業の定義の適用に関連する問題を解消することを目的としている。つまり、公開草案は、事業の定義に関して以下の明確化を提案している</li> <li>▶ 事業とみなされるためには、取得された活動及び資産の組み合わせ(1 組)には、最低限、アウトプットの創出に貢献するインプットと実質的なプロセスが含まれるべきことを明確化する</li> <li>▶ 活動及び資産の組み合わせは、市場参加者が欠けている要素を補うことができ、アウトプットの創出を継続できる場合には事業になるという説明を削除する</li> <li>▶ 顧客に提供される財及びサービスに焦点を当てるためにアウトプットの定義を修正し、コストを削減する能力に関する言及を削除する</li> <li>▶ 取引日時点で、取得した資産全体の公正価値のほぼすべてが、単一の識別可能資産又は類似の識別可能な資産グループに集中している場合には、活動及び資産の組み合わせを事業とみなさない(スクリーニング・テスト)</li> <li>▶ 実質的なプロセスが取得されたか否かの判断に関するガイダンスを追加する</li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 2016 年第 2 四半期に公開草案が公表された。コメント募集期限は 2016 年 10 月 31 日であった。</li> <li>▶ 2017 年 10 月の会議で IASB は、暫定的に以下を決定した。: <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ スクリーニング・テストの説明を以下のように明確化する <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ スクリーニング・テストを実施することは認められるが、必須ではない</li> <li>▶ スクリーニング・テストで資産の取得と識別される場合には、さらなる評価は必要とされない(ただし、さらなる評価を行うことを禁止されるものではない)</li> <li>▶ スクリーニング・テストで資産の取得と識別されない場合、さらなる評価を実施しなければならない(スクリーニング・テストの実施を選択しない場合、同じ評価を実施しなければならない)</li> </ul> </li> <li>▶ 提案されている設例「J「石油及びガスの操業の取得」を削除する</li> <li>▶ スクリーニング・テストで考慮される資産総額には取得した現金及び現金同等物を除外するとともに、資産総額からは下記も除外するという IASB の 2017 年 4 月の暫定決定を再確認する: <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 繰延税金負債の影響から生じるのれん</li> <li>▶ 繰延税金資産</li> </ul> </li> <li>▶ 2017 年 4 月と 6 月の会議で行ったその他のすべての暫定決定を再確認する</li> </ul> </li> <li>▶ 審議会は以下についても暫定的に決定した。 <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ IFRS 第 3 号の改訂に関する再公開草案は公表しない</li> <li>▶ IFRS 第 3 号の改訂は、2020 年 1 月 1 日以降開始する事業年度から適用し、早期適用は容認される</li> <li>▶ IFRS 第 3 号の改訂は、取得日が 2020 年 1 月 1 日以降開始する事業年度の開始日後の日付となる企業結合から適用される。早期適用も認められる</li> <li>▶ IFRS 第 3 号の改訂は、2018 年第 2 四半期に公表されると見込まれる</li> </ul> </li> </ul> |

| その他のプロジェクト   | 現在の状況/次のステップ   |
|--|--|
| <p><b>IFRS 第 8 号「事業セグメント」の改善 (IFRS 第 8 号及び IAS 第 34 号の改訂)</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ IFRS 第 8 号の適用後レビューの結果を踏まえ、改訂案では以下の改訂が提案されている: <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 2 つの事業セグメントを集約する前に、充足しなければならない集約要件を明確化し、強調する</li> <li>▶ 最高意思決定責任者の機能を果たす人物又はグループの職位及び役割の開示を求める</li> <li>▶ 財務諸表のセグメントが年次報告書や付随する文書の他の箇所でも報告されるセグメントと異なる場合、財務諸表の注記において追加的な情報を開示することを求める</li> </ul> </li> <li>▶ IASB は、IAS 第 34 号「期中財務報告」を改訂し、セグメントを変更した企業に対し、過去の期中財務報告に係る修正再表示後のセグメント情報を現在よりも早期に提供しよう義務付けることを提案している</li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 2017 年 3 月に公開草案が公表され、コメント募集期限は 2017 年 7 月 31 日であった</li> <li>▶ 2017 年 11 月の会議において、IASB は公開草案のコメントの要約を議論し、将来の会議でプロジェクトの方向性を決定する予定である</li> <li>▶ 改訂に係る決定は 2018 年 1 月に行われると見込まれる</li> </ul> |
| <p><b>有形固定資産—意図した使用前に生じる収入 (IAS 第 16 号の改訂案)</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 改訂案は、経営者が意図した方法で資産を稼働可能にするために必要な場所及び状態に置くまでの間に生産された物品の売却から生じる収入を、有形固定資産項目の取得原価から控除することを禁止することを目的としている。つまり、当該項目の売却から生じる収入及び当該項目を生産するコストを純損益に認識することになる</li> </ul>   | <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 2017 年 6 月に公開草案が公表され、コメント募集期限は 2017 年 10 月 19 日であった</li> <li>▶ IASB は 2017 年 12 月の会議でフィードバックの要約を審議した</li> </ul>   |
| <p><b>IFRS 第 13 号「公正価値測定」適用後レビュー</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ IASB は、本基準が財務報告に及ぼす影響を評価するために、IFRS 第 13 号「公正価値」の適用後レビューを実施している。適用後レビューの目的は、本基準が、IASB が意図したように適用されているかを評価することである</li> <li>▶ IASB は、公正価値測定に関する開示に焦点を当てた情報依頼書 (RFI) を公表した <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ レベル 1 のインプット又は会計単位の優先順位づけ</li> <li>▶ 非金融資産の公正価値測定における最有効使用の概念の適用</li> <li>▶ 特定の領域における判断の行使</li> </ul> </li> </ul> <p>さらに、本 RFI は、生物資産及び市場価格がない資本性金融商品の公正価値測定に関する教育的マテリアルなど、追加のガイダンスが必要か否かについての情報を求めている。</p>                  | <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 2017 年 6 月に情報依頼書 (RFI) が発行され、提出期限は 2017 年 9 月 22 日であった。</li> <li>▶ RFI のフィードバックは 2018 年 1 月に公表されると見込まれる。</li> </ul>   |

| その他のプロジェクト   | 現在の状況/次のステップ   |
|--|--|
| <p><b>会計方針及び会計上の見積り(IAS 第 8 号の改訂案)</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ IASB は、会計方針と会計上の見積りの区分を明確にするために、IAS 第 8 号に対する狭い範囲での改訂を提案する公開草案を公表した。</li> <li>▶ IAS 第 8 号では、会計方針の変更と会計上の見積りの変更で異なる定めを置いていることから、この区別は重要である。</li> <li>▶ 改訂案は、会計方針は全体的な目的であり、会計上の見積りはその目的を達成するために使用されるインプットであると説明している。さらに、改訂案には会計上の見積りの定義が含まれており、財務諸表の項目について正確性をもって測定できない場合に、見積技法もしくは評価技法を選択することは会計上の見積りの選択となる一方で、IAS 第 2 号「棚卸資産」を適用する際に原価計算の方法(すなわち先入先出法(FIFO)又は加重平均法)を選択することは会計方針の選択になる。</li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 2017 年 9 月に公開草案が公表され、コメント募集期限は 2018 年 1 月 15 日であった。</li> <li>▶ RFI のフィードバックは 2018 年 3 月に公表されると見込まれる。</li> </ul> |

下記の表は、IASB アジェンダで取り上げられている残りのプロジェクトに関して、2017 年 12 月 31 日現在におけるスケジュールを示したものである。

| IASB プロジェクト                          | 次のマイルストーン                       | 予定時期          |
|--------------------------------------|---------------------------------|---------------|
| <b>サーチ・プロジェクト</b>                    |                                 |               |
| 共通支配下の企業結合                           | ディスカッション・ペーパー                   | 2018 年下期      |
| 資本の特徴を有する金融商品                        | ディスカッション・ペーパー                   | 2018 年第 2 四半期 |
| のれんと減損                               | ディスカッション・ペーパー又は公開草案             | 2018 年第 2 四半期 |
| 割引率                                  | リサーチ・サマリー                       | 2018 年第 2 四半期 |
| 株式に基づく報酬                             | リサーチ・サマリー                       | 2018 年第 2 四半期 |
| <b>基準の開発及び関連プロジェクト</b>               |                                 |               |
| 料金規制事業                               | ディスカッション・ペーパー又は公開草案             | 2019 年        |
| マネジメント・コメンタリー                        | 公開草案(マネジメント・コメンタリー実務記述書のアップデート) |               |
| <b>維持管理プロジェクト</b>                    |                                 |               |
| 会計方針の変更(IAS 第 8 号の改訂)                | 公開草案                            | 2018 年 3 月    |
| 認識の中止の 10%テストに含まれる手数料(IFRS 第 9 号の改訂) | 公開草案                            | —*            |

\*本改訂案の公表時期は、年次改善プロセスに含まれる他の論点が特定される時期に応じる。

## EYについて

EY は、アシュアランス、税務、トランザクションおよびアドバイザリーなどの分野における世界的なリーダーです。私たちの深い洞察と高品質なサービスは、世界中の資本市場や経済活動に信頼をもたらします。私たちはさまざまなステークホルダーの期待に応えるチームを率いるリーダーを生み出していきます。そうすることで、構成員、クライアント、そして地域社会のために、より良い社会の構築に貢献します。

EY とは、アーンスト・アンド・ヤング・グローバル・リミテッドのグローバルネットワークであり、単体、もしくは複数のメンバーファームを指し、各メンバーファームは法的に独立した組織です。アーンスト・アンド・ヤング・グローバル・リミテッドは、英国の保証有限責任会社であり、顧客サービスは提供していません。詳しくは、[ey.com](http://ey.com) をご覧ください。

## 新日本有限責任監査法人について

新日本有限責任監査法人は、EY の日本におけるメンバーファームです。監査および保証業務をはじめ、各種財務アドバイザリーサービスを提供しています。詳しくは、[www.shinnihon.or.jp](http://www.shinnihon.or.jp) をご覧ください。

© 2018 Ernst & Young ShinNihon LLC.  
All Rights Reserved.

本書は EYG No. 00157-183Gbl の翻訳版です。

ED None

本書は一般的な参考情報の提供のみを目的に作成されており、会計、税務およびその他の専門的なアドバイスを行うものではありません。新日本有限責任監査法人および他の EY メンバーファームは、皆様が本書を利用したことにより被ったいかなる損害についても、一切の責任を負いません。具体的なアドバイスが必要な場合は、個別に専門家にご相談ください。