

2018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
(2018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
セクション1: 2018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	6
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解釈指針第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」	15
「株式報酬取引の分類及び測定」－IFRS第2号の改訂	15
「事業の定義」－IFRS第3号の改訂	17
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)	18
負の補償を伴う期限前償還特性－IFRS第9号の改訂	19
「重要性がある」の定義－IAS第1号及びIAS第8号の改訂	20
制度改訂、縮小又は清算－IAS第19号の改訂	21
関連会社及び共同支配企業に対する長期持分－IAS第28号の改訂	22
「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」－ IFRS第10号及びIAS第28号の改訂	23
「投資不動産の振替」－IAS第40号の改訂	23
財務報告に関する概念フレームワーク	24
IFRSの年次改善	25
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 (2018年第4四半期)	27
セクション 3: IASBプロジェクト	28

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IASBが現在進めているプロジェクトのうちの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、2018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、2018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。

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得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、2018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。2018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の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。

¹ 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1か月に1回。号外配信もあります。

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デスクメンバ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。

2017年8月31日現在で公表され、2017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。

メールマガジン

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ダンスを提供しています。

EYのその他の公表物

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(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: 2018 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
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)	15
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)	18
IAS第40号「投資不動産の振替」－(IAS第40号の改訂)	23
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	25
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	25
IFRS第16号「リース」	12
IFRIC第23号「法人所得税務処理に関する不確実性」	15
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	22
制度改訂、縮小又は清算－IAS第19号の改訂	21
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	26
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	26
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	26
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	26
事業の定義－IFRS第3号の改訂	17
「重要性がある」の定義－IAS第1号及びIAS第8号の改訂	20
財務報告に関する概念フレームワーク	24
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拠出」-(IFRS第10号及びIAS第28号の改訂)	23

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
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
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
2019年1月1日	2020	2020	2020	2020	2020	2020	2020	2020	2020	2020	2020	2019
2020年1月1日	2021	2021	2021	2021	2021	2021	2021	2021	2021	2021	2021	2020
2020年1月1日	2021	2021	2021	2021	2021	2021	2021	2021	2021	2021	2021	2020
2020年1月1日	2021	2021	2021	2021	2021	2021	2021	2021	2021	2021	2021	2020
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

IAS第39号のヘッジ会計規定を継続適用することを選択できる。ただし、IAS第39号のヘッジ会計モデルの適用を選択した場合であっても、IFRS第9号により導入されたIFRS第7号におけるヘッジに係る開示規定には従う必要がある。

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。



EYのその他の公表物

Applying IFRS: Impairment of financial instruments under IFRS 9
(April 2018) EYG no. 01858-183Gbl

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)

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)

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における従前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バーター取引」)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する。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、従前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。したがって、新基準へのスムーズな移行には、このような変更を評価し、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）²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: IFRS第15号 顧客との契約から生じる収益

(2017年10月更新版) EYG No. 5860-173 Gbl

Applying IFRS: Presentation and disclosure requirements of IFRS 15 (Updated July 2018) EYG No. 010188-18Gbl

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)

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)

² 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)

Applying IFRS: Presentation and disclosure requirements of IFRS 16 Leases (November 2018) EYG No. 012299-18Gbl

Applying IFRS: Impairment considerations for the new leasing standard (November 2018) EYG No. 012452-18Gbl

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16号に従った借手の割引率の算定の詳細は、ey.com/ifrs からポッドキャストでご視聴いただけます(ソート・センターウェブキャスト - ポッドキャスト)。



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号を公表した。IFRS第17号が適用されると、IFRS第4号「保険契約」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。TRGの会議は、2018年2月、5月及び9月に開催された。

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号の全般的な目的は、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。

IASBは2018年11月に、IFRS第17号の発効日を2022年1月1日以降開始事業年度からとすることを暫定的に決定した。さらに、IASBは利害関係者から指摘されている懸念や適用上の課題について対処するため、IFRS第17号を改訂することも検討している。最新動向については、弊社の刊行物「保険IFRSアラート」(ey.com/ifrs)を参照されたい。

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

Applying IFRS 17: A closer look at the new Insurance Contracts Standard (May 2018) EYG no. 01859-183Gbl

IASB makes change to balance sheet presentation for IFRS 17 (December 2018) EYG no. 012779-18Gbl

IASB agrees to defer IFRS 17 to 2022 (November 2018) EYG no. 012226-18Gbl

IASB considers concerns and implementation challenges raised by stakeholders on IFRS 17 (October 2018) EYG no. 011907-18Gbl

Third technical discussion of the IASB's IFRS 17 Transition Resource Group (October 2018) EYG no. 011564-18Gbl

IASB proposes narrow-scope amendments to IFRS 17 *Insurance Contracts* (June 2018) EYG no. 03848-183Gbl

Second technical discussion of the IASB's IFRS 17 Transition Resource Group (May 2018) EYG no. 02735-183Gbl

First technical discussion of the IASB's IFRS 17 Transition Resource Group (February 2018) EYG no. 00865-183Gbl

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。

- 本解釈指針の適用を開始する報告期間の期首
- 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(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:法人所得税の不確実性に関する会計処理
(2017年11月)

EYG no. 06358-173Gbl

「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とした場合、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)



事業の定義（IFRS第3号の改訂）

2020年1月1日以後開始事業年度から適用

主な規定

IASBIは、取得した活動と資産の組み合わせが事業に該当するか否かの判断に役立つように、IFRS第3号「企業結合」における事業の定義を改訂した。

本改訂では、1)事業に該当するための最低限の要件の明確化、2)市場参加者が欠けている要素を入れ替えることができるかどうかの評価の削除、3)取得したプロセスが実質的なものであるかどうかの評価に資するガイダンスの追加、4)事業及びアウトプットの定義の絞り込み、5)公正価値に基づく任意の集中テストの導入が行われている。また、改訂に加えて、新たな設例も提供されている。

事業に該当するための最低限の要件

本改訂では、事業であるためには、統合された活動と資産の組み合わせに、最低限、インプット及びインプットと一体でアウトプットの創出能力に大きく寄与する実質的なプロセスが含まれる必要があることが明確化された。さらに、アウトプットの創出に必要なインプット及びプロセスのすべてが含まれていなくとも、事業が存在し得る場合があることも明確化された。すなわち、インプット及びインプットに適用されるプロセスは、「アウトプットを創出する能力」ではなく、「アウトプットの創出に寄与する能力」を有している必要がある。

欠けている要素を入れ替える市場参加者の能力

改訂前のIFRS第3号では、「市場参加者が事業を取得し、例えば自己のインプット及びプロセスとその事業を統合することで継続してアウトプットを産出することができるのであれば」、事業には売手がその事業の運営に用いていたインプット及びプロセスのすべてを含んでいる必要はないとされていた。改訂により、そうした統合への言及はIFRS第3号から削除され、事業に該当するかの評価は、現在の状態と条件で実際に何を取得したかに基づき行う必要があるとされた。

取得したプロセスが実質的なものであるかどうかの評価

本改訂では、活動及び資産の組み合わせが取得日時時点でアウトプットを有していない場合、(a)取得したプロセスが、取得したインプットでアウトプットを開発又はアウトプットに転換する能力が必須であり、かつ(b)取得したインプットに、そのプロセスを遂行するために必要な技術、知識又は経験のある組織化された労働力が含まれ、その組織化された労働力でアウトプットを開発又はアウトプットに転換できる可能性があるその他のインプットが含まれる場合にのみ、取得したプロセスは実質的なものであるとみなすべきことが明確化された。対照的に、活動及び資産の組み合わせが取得日時時点でアウトプットを有している場合、(a)取得したプロセスが、アウトプットを継続して生産する能力が必須であり、取得したインプットにそのプロセスを遂行するために必要な技術、知識又は経験のある組織化された労働力が含まれる場合、又は(b)取得したプロセスが、アウトプットを継続して生産する能力に大きく寄与しており、かつ当該プロセスが独特もしくは希少とみなされるか、あるいはアウトプットを継続して生産する能力に著しいコスト、労力、遅延を生じさせずに、当該プロセスを入れ替えることが不可能である場合、取得したプロセスは実質的なものであるとみなさなければならない。

絞り込まれたアウトプットの定義

本改訂によって、アウトプットの定義が絞り込まれ、顧客に提供される財もしくはサービス、投資収益（配当や利息など）又は通常の活動から生じるその他の収益に焦点を当てたものとなった。これに伴い、IFRS第3号付録Aにおける事業の定義も改訂された。

任意の集中テスト

本改訂では、公正価値に基づき判断する任意の集中テストが導入され、取得した活動及び資産の組み合わせが事業に該当しないかどうか判断する単純化された評価を行うことが可能となった。この集中テストは、取引ごとに適用するか否かを選択できる。取得した総資産の公正価値の実質的にすべてが、単一の識別可能な資産又は類似する識別可能な資産グループに集中する場合、このテストを充足することになる。このテストを充足する場合、その活動及び資産の組み合わせは事業ではないと判断され、それ以上の評価は必要ない。このテストを充足しない場合、又はテストを実施しない場合、IFRS第3号の通常規定を適用して詳細な評価を実施する。

移行措置

本改訂は、取得日が2020年1月1日以後開始する最初の事業年度の期首以後である企業結合又は資産取得のいずれかに該当する取引に適用される。したがって、それより前に生じた取引を再検討する必要はない。早期適用も認められるが、その旨を開示する。

影響

本改訂は適用開始日以降の取引やその他の事象に、将来に向けて適用されることになるため、移行時に大半の企業が改訂の影響を受けることはないであろう。しかし、本改訂の適用後に、活動及び資産の組み合わせの取得を検討している企業は、その会計方針を適時に更新する。

また、今回の改訂はIFRSの他の領域にも関係する可能性がある（たとえば、親会社が子会社の支配を喪失し、「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)を早期適用している場合に本改訂が関係する可能性がある)。

EYのその他の公表物

IFRS Developments 第137号: IFRS第3号における「事業」の定義の改訂(2018年10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(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。

IASBは2018年11月に、IFRS第9号適用の一時的免除の要件を満たす保険者に対して、IFRS第9号の適用をさらに1年延期することを暫定的に決定した。この決定は、IFRS第17号の発効日を2022年1月1日以後開始する事業年度に延期する暫定的なアジェンダ決定と関連している。

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を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

IASB agrees to defer IFRS 17 to 2022 (November 2018) EYG no. 012226-18Gbl

IASB amendments to IFRS 4 to address different effective dates of IFRS 9 and IFRS 17 (September 2016) EYG no. 02745-163G6



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であれば、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年ではなく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、「プレーン・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. 05831-173Gb1



「重要性がある」の定義—IAS第1号及びIAS第8号の改訂

2020年1月1日以降開始事業年度から適用

主な規定

IASBは2018年10月、「重要性がある」の定義を明確にし、IFRSのいずれの基準でもその定義が同じように適用されるように、IAS第1号「財務諸表の表示」及びIAS第8号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」の改訂を公表した。新しい定義では、「情報は、それを省略、誤表示又は覆い隠したときに、特定の報告企業の財務情報を提供する一般目的財務諸表の主要な利用者が当該財務諸表に基づいて行う意思決定に影響を与えると合理的に予想し得る場合には重要性がある」と定められている。

本改訂によって、重要性は情報の性質もしくは大きさ、又はその両方によって左右されることが明確化された。情報は、単独で又は他の情報と組み合わせたときに、財務諸表の観点から重要性があるかどうかを評価する必要がある。

情報を覆い隠す

本改訂では、情報が省略又は誤表示と同じような影響を及ぼす方法で提供される場合に、情報は覆い隠されていると説明している。たとえば、重要性がある項目、取引又はその他の事象に関する情報が、財務諸表全体に分散している又は曖昧もしくは不明瞭な表現を用いて開示されている場合には、重要性のある情報が覆い隠されている可能性がある。また、類似性に欠ける項目、取引又はその他の事象が不適切に集約されている場合、あるいは逆に、類似性がある項目が不適切に分解されている場合にも、重要性がある情報が覆い隠されている可能性がある。

新たな閾値

本改訂では、「重要性」の定義において、「影響を与える可能性がある」という閾値(この閾値では、利用者に与えるあらゆる影響を考慮しなければならぬことが示唆される)を廃止し、「影響を与えると合理的に予想し得る」という閾値に置き換えられた。よって、改訂後の定義では、重要性の評価は、主要な利用者の経済的意思決定に影響を与えると合理的に予想し得る影響だけを考慮する必要があることが明確化された。

財務諸表の主要な利用者

現行の定義では、「利用者」という用語が使用されているものの、その特性が特定されていないため、どのような情報を開示すべきかを決定する際に、可能な限りすべての財務諸表利用者を考慮する必要があると解釈される可能性がある。したがって、IASBは「利用者」という用語があまりにも幅広く解釈される可能性があるという懸念を受け、新しい定義では、主要な利用者とすることにした。

他の改訂

IAS第1号及びIAS第8号における改訂後の「重要性がある」の定義と一致させるため、「概念フレームワーク」及びIFRS実務記述書第2号「重要性の判断」における「重要性がある」の定義を改訂した。

移行措置

本改訂は、将来に向けて適用される。早期適用も認められるが、その場合にはその旨を開示する。

影響

「重要性がある」の定義の改訂により企業の財務諸表に著しい影響が及ぶことはないと思われるが、当該定義に「情報を覆い隠す」という用語が盛り込まれたことで、財務諸表において情報をどのように提供し、構成すべきかがさらに重要となり、実務上の重要性の判断の実施方法に影響が生じる可能性がある。

EYのその他の公表物

IFRS Developments 第138号:IASBが「重要性がある」の定義の改訂を公表(2018年11月)



制度改訂、縮小又は清算—IAS第19号の改訂

2019年1月1日以降開始事業年度から適用

主な規定

IAS第19号「従業員給付」の改訂は、制度改訂、縮小又は清算が報告期間中に発生する場合の会計処理を取り扱っている。

当期勤務費用と利息純額の算定

IAS第19号において確定給付制度を会計処理する際には、通常、事業年度の期首時点で算定された数理計算上の仮定を用いて当期勤務費用を測定する必要がある。同様に利息純額も通常、事業年度の期首時点で算定された確定給付負債(資産)に、同時点の割引率を乗じて算定する。今回の改訂で、制度改訂、縮小又は清算が事業年度中に発生した場合、以下を行う必要があることが明確化された。

- 制度改訂、縮小又は清算後、当期の末日までの期間における当期勤務費用を、これらの事象が生じた後の制度で提供される給付及び制度資産を反映した確定給付負債(資産)の純額を再測定する際に用いた数理計算上の仮定を使用して算定する。
- 制度改訂、縮小又は清算後、当期の末日までの期間における利息純額を、これらの事象が生じた後の制度で提供される給付及び制度資産を反映する確定給付負債(資産)の純額、及び、確定給付負債(資産)の純額を再測定するための割引率を用いて算定する。

資産上限額に関する規定への影響

制度改訂、縮小又は清算により確定給付制度の積立超過額が減額する、もしくは解消される可能性があり、その場合、資産上限額への影響も変わる可能性がある。

本改訂は、まず、過去勤務費用及び清算損益を、資産上限額の影響を考慮せずに算定しなければならないと明確化している。当該金額は純損益に認識される。次に、制度改訂、縮小又は清算後の資産上限額の影響を算定する。利息純額に含まれている金額を除外した当該影響額の変動額はその他の包括利益で認識される。

この明確化により、従前は認識されていなかった積立超過額を減少させる過去勤務費用又は清算損益を認識しなければならないなくなる可能性がある。資産上限額の影響の変動額は、そうした金額と相殺してはならない。

移行措置

本改訂は、2019年1月1日以降に開始する最初の事業年度の期首以降に発生する制度改訂、縮小又は清算に適用する。早期適用も認められるが、その場合にはその旨を開示しなければならない。

影響

本改訂は適用開始日以降に生じる制度改訂、縮小又は清算に将来に向けて適用されることから、大半の企業が移行時にこれらの改訂の影響を受けることはないであろう。しかし、本改訂適用後に制度改訂、縮小及び清算を行うことを検討している企業は影響を受ける可能性がある。

EYのその他の公表物

IFRS Developments Issue 134: 「IASBがIAS第19号「従業員給付」の改訂」を公表 (2018年2月) EYG no. 00183- 183Gb1



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IASBI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、IASBI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。



「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

IASBは2015年12月に、持分法に関するリサーチ・プロジェクトに基づく改訂が最終化されるまで、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抛却することより、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抛却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する。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、その旨を開示する。

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。

「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。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。



財務報告に関する概念フレームワーク

IASBは2018年3月に改訂「財務報告に関する概念フレームワーク」(以下、改訂概念フレームワーク)を公表した。IASB及びIFRS解釈指針委員会は、本改訂を直ちに適用する。一方、財務諸表作成者は、本改訂を2020年1月1日以降開始する事業年度から適用する。

目的

改訂概念フレームワークは、基準書ではなく、また各基準書で定められている概念や規定に優先されるものではない。概念フレームワークの目的は、IASBが基準書を開発する際の一助となり、該当するIFRS基準書がない場合に財務諸表作成者が一貫した会計方針を定めるのに役立ち、またすべての当事者による基準書の理解及び解釈に資することである。

主な規定

改訂概念フレームワークは、基準書ではなく、また各基準書で定められている概念や規定に優先されるものではない。概念フレームワークの目的は、IASBが基準書を開発する際の一助となり、該当するIFRS基準書がない場合に財務諸表作成者が一貫した会計方針を定めるのに役立ち、また改訂概念フレームワークは、財務報告及び基準書の策定に関する概念、作成者が一貫した会計方針を設定する際のガイダンス及び他者がIFRS基準書を理解及び解釈する際の一助となる枠組みを包括的に定めている。

改訂概念フレームワークは、一部で新たな概念を導入し、資産及び負債の定義及び認識要件を改め、一部の重要な概念を明確化している。本改訂は、以下の8章で構成される。

- 第1章 - 財務報告の目的
- 第2章 - 有用な財務情報の質的特性
- 第3章 - 財務諸表及び報告企業
- 第4章 - 財務諸表の構成要素
- 第5章 - 認識及び認識の中止
- 第6章 - 測定
- 第7章 - 表示及び開示
- 第8章 - 資本及び資本維持の概念

改訂概念フレームワークには、「結論の根拠」が付随している。また、本改訂とともに公表された「IFRSにおける概念フレームワークへの参照の修正」では、各基準書における概念フレームワークへの参照先を更新している。多くの場合、改訂後の概念フレームワークへ参照先を更新しているが、IFRS第3号「企業結合」及びIAS第8号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」(規制勘定残高に係る会計方針を定める場合)には例外が設けられている。

影響

概念フレームワークが改訂されたことで、適用される基準書のない取引や事象が生じたケースにおいて、IFRSの適用に影響が生じる可能性がある。

EYのその他の公表物

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

Applying IFRS: 改訂概念フレームワークの公表(2018年4月)
EYG no.02013-183Gbl



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 「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 <ul style="list-style-type: none">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。本改訂は2018年1月1日から適用される。
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 <ul style="list-style-type: none">本改訂では、以下の点が明確化されている。<ul style="list-style-type: none">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。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">(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(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(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。



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 「企業結合」</p>	<p>従前に共同営業として保有していた持分</p> <ul style="list-style-type: none"> 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。 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。 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。
<p>IFRS第11号 「共同支配の取決め」</p>	<p>従前に共同営業として保有していた持分</p> <ul style="list-style-type: none"> 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。 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。
<p>IAS第12号 「法人所得税」</p>	<p>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</p> <ul style="list-style-type: none"> 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。 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。
<p>IAS第23号 「借入コスト」</p>	<p>資本化要件を満たす借入費用</p> <ul style="list-style-type: none"> 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。 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。 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。

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 (2018 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。

解釈指針委員会は(前回の IFRS アップデートの公表以降) 2018 年 10 月 1 日から 2018 年 12 月 31 日の間にアジェンダ決定を公表していない。2018 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。³

³ 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/>

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

財務報告におけ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。

IAS第1号及びIAS第7号の改訂が、それぞれ2014年12月及び2016年1月に公表された。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」、2018年10月に『『重要性がある』の定義』(IAS第1号及びIAS第8号の改訂)が公表された。「重要性がある」の定義の詳細については、「セクション1: 2018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」を参照されたい。

「財務報告におけ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、議論を継続し、2019年上半期にディスカッション・ペーパーが公開草案のいずれかを公表する予定である。

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し、理解を深め、新たな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「財務報告に関する概念フレームワーク」(現在、最終化された。上記20ページを参照)を見直すプロジェクトで開発されていた概念を主に取り扱っていた。

DPでの具体的な提案には、以下がある。

- 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

IASBはDPIに対して受領したフィードバックを検討している。IASBは、表示、基本財務諸表の役割及び業績指標に関するトピックについて受取ったフィードバックについて基本財務諸表プロジェクトの中で検討することを暫定決定した。さらに、会計方針の開示の形式、及び記載箇所に関するトピックについてはこれ以上検討しないことを暫定決定し、残りのトピックに関して追加の分析を実施するようスタッフに依頼した。また、IASBスタッフは、テクノロジー及びデジタル報告の影響を考慮すべきかどうか、及びどのように考慮すべきかについて検討している。

特定の基準に的を絞った開示規定のレビュー

IASBは、IFRSが定める開示規定の草案作成方法を改善するため、及び特定の基準に的を絞った開示規定のレビューを行うために資するガイダンスを策定する個別プロジェクトを追加した。

会計方針

IASBは、重要性の判断を会計方針の開示に適用する際に役立つ、ガイダンス及び設例を、実務記述書に含めるために開発中である。

IFRSタクソミ

「財務報告におけるコミュニケーションの改善」において、IFRSタクソミも検討される。タクソミによって電子的財務情報のタグ付けが可能となり、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り、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、企業に即した開示内容を提供し、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、さらに明確

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: Alternative Performance Measures
(October 2018) EYG no. 011765-18Gbl

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

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の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便的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のウェブサイトを参照されたい。

その他のプロジェクト	現在の状況/次のステップ
<p>金融商品 - 動的リスク管理(DRM)の会計処理</p> <ul style="list-style-type: none">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。IASBは、以下の2つのフェーズを出発点として、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の会計モデルを開発することを計画している。 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(負債サイド)、(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。 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。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。	<ul style="list-style-type: none">2018年12月現在、再審議が継続されている。2019年下期にディスカッション・ペーパーが公表される見込みである。2018年12月現在でIASBが暫定決定したコアDRMモデルの主な内容は次のとおりである。<ul style="list-style-type: none">当該モデルは、ポートフォリオ(又はポートフォリオの一定割合)ベースで適格要件を満たすプロファイル及びプロファイルに対して、企業のリスク管理方針及び手続に整合するように適用する。コア要求払預金は、一定の要件を満たす場合、目標プロファイルに含めることができる。可能性が非常に高い予定取引(highly probable forecast transaction)も、資産プロファイル及び目標プロファイルに含まれるための要件を満たす可能性がある(たとえば、借替え)。指定及び正式な文書化が必要とされる。指定されたポートフォリオへの変更による資産プロファイル又は目標プロファイルへの更新は、指定又は指定解除の事象とすべきではなく、既存関係の継続となる。企業は不完全な一致を継続的に測定しなければならない。不完全な一致は純損益にボラティリティを生じさせる可能性がある。
<p>返還の利用可能性(IFRIC第14号の改訂案)</p> <ul style="list-style-type: none">IFRIC第14号及びIAS第19号の改訂案 - 「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」は、その他の当事者(たとえば、受託者)のパワーが、確定給付制度の積立超過額の返還に対する企業の権利に影響を及ぼすか否かについて取り扱っている。	<ul style="list-style-type: none">2015年6月に公開草案が公表された。IASBは2017年9月に、積立超過額の返還の利用可能性を評価する際のより原則主義のアプローチをIFRIC第14号に策定することができるかを評価するために、さらなる作業を実施することを暫定決定した。2018年6月、IASBはIFRIC第14号の改訂案に関して実施した作業の最新情報を受領し、当該プロジェクトの次のステップを審議した。

その他のプロジェクト	現在の状況/次のステップ
<p>負債の分類 (IAS第1号の改訂案)</p> <ul style="list-style-type: none"> 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。 公開草案は以下の明確化を提案している <ul style="list-style-type: none"> 負債の流動/非流動の分類は報告期間末時点の権利に基づくことを明確化する。 負債の決済と資源の流出との関連性を明確化する。 	<ul style="list-style-type: none"> 2015年3月に公開草案が公表された。 2018年11月において、IASBは改訂案を引き続き審議し、以下を明確化することを暫定決定した。 <ul style="list-style-type: none"> 企業が決済を延期する権利は、当該権利を行使するかどうかについての経営者の予想、又は報告期間の末日後から財務諸表公表の承認日前における負債の事後的決済によって影響を受けない。 決済を延期する権利は実質的なものでなければならない。
<p>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)</p> <ul style="list-style-type: none"> 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"> 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 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 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 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するよう義務付けることを提案している 	<ul style="list-style-type: none"> 2017年3月に公開草案が公表された。 2018年3月の会議において、IASBは、IFRS第8号の改訂によって、利害関係者が負担するコストを正当化するほどの投資者に対する情報の十分な改善がもたらされるものではないと総合的に判断し、IFRS第8号を改訂しないことを決定した。IASBは、米国会計基準の事業セグメントに関するプロジェクトがどのように進展していくかを見守ることとした。 IASBスタッフは、フィードバック及びそれに対するIASBの対応を要約したものを2019年2月に作成する予定である。
<p>有形固定資産一意図した使用前に生じる収入 (IAS第16号の改訂案)</p> <ul style="list-style-type: none"> 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。 	<ul style="list-style-type: none"> 2017年6月に公開草案が公表された。 2018年11月、IASBは以下に関する一部修正を加えて、改訂案を進めていくことを暫定的に決定した。 <ul style="list-style-type: none"> 有形固定資産項目が経営者の意図した方法で稼働可能になる前に生産された項目の販売に関連するコストをどのように識別するか。 開示及び表示規定
<p>IFRS第13号「公正価値測定」の適用後レビュー</p> <ul style="list-style-type: none"> IASBは、IFRS第13号「公正価値測定」の財務報告に対する影響を評価するため、適用後レビュー (PIR) を実施した。 当該プロジェクトの目的は、以下をはじめとして、IFRS第13号がIASBの意図通りに機能しているかどうかを評価することであった。 	<ul style="list-style-type: none"> 2018年3月、IASBはPIRで検出された事項のレビューを完了し、IFRS第13号は意図したように機能していると結論付けた。また、IASBは以下も決定した。 <ul style="list-style-type: none"> 開示の有用性に関して PIR で検出された事項を、「財務報告に係るコミュニケーションの改善」に関する作業、特に「開示の原則」及び「基本財務諸表」のプロジェクトに組

その他のプロジェクト	現在の状況/次のステップ
<ul style="list-style-type: none"> IFRS第13号により要求される情報は、財務諸表利用者にとり有用かどうか。 IFRS第13号に、適用上の課題があるため、規定の首尾一貫した適用が損なわれているかもしれない領域があるかどうか。 IFRS第13号の規定を作成、監査もしくは執行する際に、又は当該基準により企業が提供を要求される情報を利用する際に、予想外のコストが生じているかどうか。 <p>2017年6月、IASBは情報要請(RFI)を公表した。RFIで特に取り上げている点は、「公正価値測定に関する開示」、「レベル1のインプット又は会計単位の優先順位づけ」、「非金融資産の公正価値を測定する際の最有効使用の概念の適用」、「特定の領域での判断の適用」である。さらに、このRFIでは、生物資産及び相場価格がない資本性金融商品の公正価値の測定に関して、教育マテリアルなどの追加的なガイダンスの必要性についても探っている。</p>	<p>み込む。</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ 評価専門家と引き続き連携し、実務の動向を見守りつつ、知識の開発及び共有を進める。 ▶ PIRで検出された事項についてのフォローアップ活動は行わない(例:レベル1のインプット又は会計単位の優先順位づけに係る作業は実施しない。コストが便益を上回るからである)。 <p>2018年12月、IASBはPIRに関して実施した作業及び導き出した結論の要約として、PIRに関するプロジェクト報告書及びフィードバック文書を公表した。</p>
<p>会計方針及び会計上の見積り(IAS第8号の改訂案)</p> <ul style="list-style-type: none"> 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の改訂を提案する公開草案を公表した。 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会計処理に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。 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ことを明確にしている。 	<ul style="list-style-type: none"> 2017年9月に公開草案が公表された。 IASBは2018年3月に、公開草案に対し寄せられたコメントの要約を審議した。 2018年9月、公開草案に対するフィードバックに関するスタッフの分析及び公開草案の次のステップについて、IFRS解釈指針委員会から助言があった。 IASBは2019年第2四半期に、プロジェクトの方向性を決定する予定である。
<p>会計方針の変更(IAS第8号の改訂)</p> <ul style="list-style-type: none"> IASBは、アジェンダ決定に基づく会計方針の任意の変更の遡及適用を実務上不可能とする閾値を引き下げたために、IAS第8号の改訂を提案した。ここで提案された閾値には変更の遡及適用に係る費用対効果の検討も含まれる。 改訂案は、IFRS基準書の適用における一貫性の確保、アジェンダ決定の結果、会計方針を変更する企業の負担の軽減、さらには財務情報の全体的な質の改善を目的としている。 	<ul style="list-style-type: none"> 2018年3月に公開草案が公表された。 2018年12月、IASBは公開草案に対して受け取ったフィードバックの要約を審議した。IASBはプロジェクトの方向性を将来の会議で決定する予定である。
<p>資本の特徴を有する金融商品</p> <ul style="list-style-type: none"> 当該プロジェクトの目的は、企業が発行している金融商品に関して企業が財務諸表で提供している情報を改善すること、及びIAS第32号「金融商品:表示」を実務上適用する際における課題に対処することである。 当該プロジェクトでは、発行者(企業)の観点からの金融負債及び資本性金融商品の分類に焦点が当てられている。したが 	<ul style="list-style-type: none"> 2018年6月にDPが公表された。コメント募集期限は2019年1月7日である。

その他のプロジェクト	現在の状況/次のステップ
<p>って、金融資産の保有者の会計処理を定めるIFRS第9号の規定は、当該プロジェクトの範囲外となる。</p> <ul style="list-style-type: none"> IASBは、ディスカッション・ペーパー「資本の特徴を有する金融商品」(以下、本DP)を公表した。本DPでは、明確な根拠をもって、金融商品を金融負債か資本性金融商品のいずれかに分類するための原則を定めている。ただし、現行のIAS第32号に基づく分類結果を抜本的に変えることはない。本DPは、分類に関する規定の首尾一貫性、完全性及び明瞭性を改善するとともに、分類のみでは捕捉されない金融負債及び資本性金融商品の特徴に関する情報が、表示及び開示を通じてより良く提供されるようにすることを目指している。 	
<p>不利な契約－契約履行コスト(IAS第37号の改訂)</p> <ul style="list-style-type: none"> IASBは、契約が不利かどうか、すなわち損失を生じさせるものかどうかを評価する際に、どのコストを含めるべきなのかを明確にするため、IAS第37号「引当金、偶発負債及び偶発資産」を改訂することを提案した。 本改訂案では、「直接関連するコストに基づくアプローチ」を採用している。財又はサービスを提供する契約に直接関連するコストには、増分コスト(たとえば、直接労務費及び直接材料費)及び、契約活動に直接関連するコストの配分(たとえば、契約の履行に使用された設備の減価償却費、契約管理及び監督のコスト)の両方が含まれる。一般管理費は、契約に基づき相手方に明示的に請求可能である場合を除き、契約に直接関係しないため、直接関連するコストには含まれない。 これらの改訂案は、IAS第37号の明確化を図り、同基準の首尾一貫した適用が確保されるようにすることを意図している。 	<ul style="list-style-type: none"> 2018年12月に公開草案が公表された。コメント募集期限は2019年4月15日である。

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、2018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
リサーチ・プロジェクト		
共通支配下の企業結合	ディスカッション・ペーパー	2020年
割引率	プロジェクト・サマリー	2019年2月
採掘活動	レビュー・リサーチ	—
のれん及び減損	ディスカッション・ペーパー又は公開草案	2019年下期
資産のリターンに依存する年金給付	レビュー・リサーチ	2019年下期
引当金	レビュー・リサーチ	2019年下期
基準の開発及び関連プロジェクト		
経営者による説明	公開草案(IFRS実務記述書第1号「経営者による説明」のアップデート)	2020年上期
料金規制対象活動	ディスカッション・ペーパー又は公開草案	2019年下期
維持管理プロジェクト		
IFRS第17号「保険契約」の改訂	公開草案	2019年第2四半期
単一取引から生じる資産及び負債に関する繰延税金(IAS第12号の改訂)	公開草案	2019年第2四半期
認識の中止の10%テストにおける手数料(IFRS第9号の改訂)	公開草案	2019年第2四半期
IBOR改革及び財務報告に対する影響	公開草案	2019年第2四半期
リース・インセンティブ(IFRS第16号設例13の改訂)	公開草案	2019年第2四半期
初度適用企業としての子会社(IFRS第1号の改訂)	公開草案	2019年第2四半期
公正価値測定における課税(IAS第41号の改訂)	公開草案	2019年第2四半期
概念フレームワークへの参照のアップデート(IFRS第3号の改訂)	公開草案	2019年第2四半期
その他のプロジェクト		
IFRSタクソノミ・アップデート—2018年年次改善	アップデート案のフィードバック	—
IFRSタクソノミ・アップデート—一般の実務(IFRS第13号)	フィードバックの分析	2019年3月

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をご覧ください。

EY新日本有限責任監査法人について

EY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をご覧ください。

© 2019 Ernst & Young ShinNihon LLC. All Rights Reserved.

本書は EYG No. . 000098-19Gbl 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。