

## 12. リース

	日本基準	IFRS
契約がリースに該当するか及び契約にリースが含まれているかどうかの判断	<p>(リース取引に関する会計基準(以下「リース取引会計基準」)4, リース取引に関する会計基準の適用指針(以下「リース取引適用指針」)91)</p> <p>リース取引は、「特定の物件の所有者たる貸手が、当該物件の借手に対し、リース期間にわたりこれを使用収益する権利を与え、借手は、リース料を貸手に支払う取引」と定義されている。</p> <p>リース取引は、リース契約、レンタル契約、賃貸借契約などの名前に関わらず、リース取引の定義を満たすかどうかにより判断するが、リースの識別について、IFRS のように詳細な判断基準は存在しない。</p> <p>契約がリースであるかまたはリースを含んでいるかの再判定については、明確な規定はない。</p>	<p>(IFRS16.9, 11, B9-B31)</p> <p>リースとは、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と定義されており、指針に基づいて、契約の開始日に契約がリースに該当するか、又はリースを含んでいるかを検討する。</p> <p>契約の条件が変更された場合にのみ、契約がリース又はリースを含んだものであるかどうかを再判定する。</p>
契約の結合	<p>明確な規定はない。</p>	<p>(IFRS16.B2)</p> <p>下記の要件のいずれかに該当する場合には、同一の相手方(又は相手方の関連当事者)と同時又はほぼ同時に締結した複数の契約を結合して、単一の契約として会計処理する。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 複数の契約を一体として考慮しないと理解できない全体的な商業上の目的でパッケージとして交渉されている。</li> <li>▶ ある契約で支払われる対価の金額が、他の契約の価格又は履行に左右される。</li> <li>▶ 複数の契約で移転される原資産の使用権(又は契約のそれぞれで移転される原資産の使用権)が、B32 項に記述する単一のリース構成部分を構成する。</li> </ul>

	日本基準	IFRS
リース期間	<p>(リース取引会計基準 13.4, リース取引適用指針 9, 11, 12, 29, 57, 67)</p> <p>リース期間は、特定の物件の所有者たる貸手が、物件の借手に対してそれを使用収益する権利を与えた「合意された期間」とされている。</p> <p>解約不能のリース期間と借手が再リースを行う意思が明らかな場合における再リース期間の合計をリース期間とする。</p>	<p>(IFRS16.18, B34)</p> <p>リース期間は、リースの解約不能期間に下記の両方を加えたものとして決定される。</p> <p>(a) リースを延長するオプションの対象期間(借手が当該オプションを行使することが合理的に確実である場合)</p> <p>(b) リースを解約するオプションの対象期間(借手が当該オプションを行使しないことが合理的に確実である場合)</p> <p>借手、貸手の双方が多額でないペナルティにより契約を解約できる場合には、リースに強制力がなくリースは存在しないが、「強制力」は契約上のペナルティのみならず、経済的インセンティブ等の契約より幅広い経済実態も考慮する必要がある。(IFRIC アップデート 2019 年 11 月)</p>

	日本基準	IFRS
リースの分類	<p>(リース取引会計基準 5, 6, 8, リース取引適用指針 5, 9, 94)</p> <p>解約不能かつフルペイアウトの要件を充足するリース取引をファイナンス・リース取引といい、リース取引がファイナンス・リース取引に該当するかどうかについては、その経済的実質に基づいて判断すべきものであるが、以下のいずれかに該当する場合は、ファイナンス・リース取引と判定される。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 解約不能のリース期間中のリース料総額の現在価値が、見積現金購入価額の概ね 90%以上</li> <li>▶ 解約不能のリース期間が、当該リース物件の経済的耐用年数の概ね 75%以上</li> </ul> <p>ファイナンス・リース取引以外のリース取引をオペレーティング・リース取引という。</p> <p>ファイナンス・リース取引はさらに、所有権移転ファイナンス・リースと所有権移転外ファイナンス・リースに分類される。</p>	<p>(IFRS16.22, 61-65)</p> <p>借手は、リースをファイナンス・リース又はオペレーティング・リースに分類することはない。</p> <p>貸手は、リースをファイナンス・リース又はオペレーティング・リースに分類する。</p> <p>当該分類は、資産の所有に伴うリスクと経済価値が実質的にすべて借手に移転しているかに基づいて行われ、契約の形式よりも取引の実質に基づいて判断される。</p> <p>したがって、日本基準のような数値基準は設けられていない。</p> <p>単独で又は組合せによりリースが通常はファイナンス・リースに分類されることとなる状況の例として、下記がある。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 当該リースにより、リース期間の終了までに借手に原資産の所有権が移転される。</li> <li>▶ 借手が、オプションが行使可能となる日の公正価値よりも十分に低いと予想される価格で原資産を購入するオプションを有していることにより、当該オプションが行使されることが契約日において合理的に確実である。</li> <li>▶ 所有権が移転しない場合でもリース期間が原資産の経済的耐用年数の大部分を占める。</li> <li>▶ 契約日において、リース料の現在価値が、少なくとも原資産の公正価値のほとんどすべてとなっている。</li> <li>▶ 原資産が特殊な性質のものであり、借手のみが大きな改変なしに使用できる。</li> </ul> <p>また、単独で又は組合せによりリースがファイナンス・リースに分類される可能性のある状況の指標として、下記がある。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 借手が当該リース契約を解約できる場合に、当該解約に関連する貸手の損失が借手の負担となる。</li> <li>▶ 残存資産の公正価値変動による利得又は損失が借手に発生する(例えば、リースの終了時における売却収入とほぼ同額となる賃借料割戻しの形で)。</li> <li>▶ 借手が市場賃料よりも著しく低い賃料で次期のリース契約を継続する能力を有している。</li> </ul>

	日本基準	IFRS
借手の資産及び負債の認識の免除	<p>(リース取引適用指針 34, 35, 45, 46)</p> <p>以下のいずれかを満たす場合、通常の賃貸借取引に係る方法に準じた会計処理を行うことができる。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 所有権移転外ファイナンス・リースについて、事業内容に照らして重要性が乏しい、リース契約 1 件当たりのリース料総額が 300 万円以下のリース取引</li> <li>▶ リース期間が 1 年以内のリース取引</li> <li>▶ 重要性が乏しい減価償却資産について、購入時に費用処理する方法が採用されている場合で、リース料総額が当該基準額以下のリース取引</li> </ul>	<p>(IFRS16.5-8, B3-B8)</p> <p>借手は、短期リース、及び少額リースについて、使用权資産、及びリース負債を認識することなく、費用を定額で認識する方法、又はその他の規則的な方法によることができる。</p> <p>IFRS16.BC100 では、少額リースについて、IASB は、新品時に 5 千米ドル以下という規模の価値の原資産のリースを念頭に置いていたことが示されている。</p>
借手の資産及び負債の測定	<p>(リース取引適用指針 22, 31, 37)</p> <p>ファイナンス・リース資産及び債務の価額は以下のとおり。</p> <p>〈貸手の購入価額等が明らかの場合〉</p> <p>所有権移転: 貸手の購入価額等          所有権移転外: 貸手の購入価額等、又は、リース料総額(残価保証額を含む)の割引現在価値のいずれか低い金額</p> <p>〈貸手の購入価額等が明らかでない場合〉</p> <p>リース料総額(所有権移転の場合は割安購入選択権の行使価額を含む)の割引現在価値、又は、借手の見積現金購入価額のいずれか低い金額</p> <p>所有権移転外ファイナンス・リースについて、リース資産総額に重要性が乏しい場合には、リース料総額から利息相当額を控除しない方法又は利息相当額を定額法で各期に配分する方法を適用できる。</p>	<p>(IFRS16.23-28)</p> <p>使用权資産は、リース開始日に取得原価により測定する。</p> <p>リース負債は、リース開始日にリース料支払額の現在価値により測定する。</p> <p>なお、日本基準のような簡便的な取扱いとは定められていない。</p>
変動リース料	<p>(リース取引適用指針 89, 90)</p> <p>変動リース料の会計処理については、明確な規定はなく、取引の実態に応じて会計処理する。</p>	<p>(IFRS16.27(b), 28, 38, 70(b))</p> <p>指数又はレートに応じて決まる変動リース料はリース料総額に含めるが、それ以外の変動リース料は、発生時に費用(貸手の場合は収益)処理する。</p>

	日本基準	IFRS
購入オプション	(リース取引適用指針 10(2), 37(2)) 割安購入オプションの行使が確実に予想される場合には、割安購入オプションの行使価額をリース料総額に含める。なお、この場合は所有権移転ファイナンス・リースに該当する。	(IFRS16.27) 借手が行使することが合理的に確実な購入オプションをリース料に含める。
ファイナンス・リースの貸手の会計処理 —重要性がない場合の取扱い	(リース取引適用指針 51, 53, 59, 60, 61)通常の売買取引に係る方法に準じて会計処理を行う。次のいずれかの方法を選択し、継続的に適用する (1)リース取引開始日に売上高と売上原価を計上する方法 (2)リース料受取時に売上高と売上原価を計上する方法 (3)売上高を計上せずに利息相当額を各期へ配分する方法  利息相当額の各期への配分方法は、原則として利息法による。ただし、所有権移転外ファイナンス・リースについて、リース取引に重要性が乏しいと認められる場合は、定額法により各期へ配分することができる。なお、リース取引を主たる事業としている企業は、当該例外処理を適用できない。	(IFRS16.67-76, 付録 A) リース期間の開始時点で、受取債権を認識する。 当該債権は、リース開始日のリース料総額をリース上の計算利子率で割り引いた金額及び無保証残存価値の現在価値合計(正味リース投資未回収額)である。 貸手に生じた初期直接費用は、貸手が製造業者又は販売業者の場合を除き、正味リース投資未回収額に算入する。  金融収益は、ファイナンス・リースについて貸手の正味リース投資未回収額に対して一定の期間利益率を反映する方法で認識しなければならない。日本基準のような重要性がない場合の取扱いに関する明文規定はない。
借手の使用権資産の事後測定	(リース取引会計基準 12, 39) 所有権移転ファイナンス・リース資産の減価償却費は、自己所有の固定資産に適用する減価償却方法と同一の方法により算定する。所有権移転外ファイナンス・リース資産については、企業の実態に応じ、自己所有の固定資産と異なる償却方法を選択することができる。	(IFRS16.30-35) 借手は使用権資産を以下の方法により測定する。 ▶ 原価モデル(IAS 第 16 号参照) ▶ 再評価モデル(IAS 第 16 号参照) ▶ 公正価値モデル(IAS 第 40 号参照)
減価償却期間	(リース会計基準 12, リース取引適用指針 27, 42) ▶ 所有権移転外ファイナンス・リース リース期間(再リース期間をリース期間に含めている場合は、再リース期間を含む年数) ▶ 所有権移転ファイナンス・リース 経済的使用可能予測期間	(IFRS16.32) 所有権をリース期間の終了時まで借手に移転する場合、又は使用権資産の取得原価が購入オプションを借手が行使するであろうことを反映している場合には、借手は、使用権資産を開始日から原資産の耐用年数の終了時まで減価償却する。 それ以外の場合には、借手は、使用権資産を開始日から使用権資産の耐用年数の終了時又はリース期間の終了時のいずれか早い方まで減価償却する。

	日本基準	IFRS
土地及び建物のリース	<p>(リース取引適用指針 10, 19, 20, 98, 99, 100)</p> <p>土地と建物を一括したリース取引は、実態に合った方法によって、リース料総額を土地と建物の各要素に配分した上で現在価値基準の判定を行うことになり、3 種類の配分方法が挙げられている。</p> <p>借手においては、土地の賃料が容易に判別可能でない場合には、区分せずに現在価値基準の判定をすることができる。</p> <p>また、土地については、所有権移転条項又は行使が確実な割安購入権の付与がある場合を除き、オペレーティング・リースと推定される。</p>	<p>(IFRS16.13-17, B32, B55-B57, BCZ242)</p> <p>土地と建物はリースの分類にあたり、リース料対価を、リース開始日における賃借権持分の相対的公正価値に比例して配分する。</p> <p>借手は、原資産の種類ごとに、契約におけるリース要素と非リース要素を単一のリース要素として会計処理することができる(簡便法)。</p> <p>貸手は、借手のような簡便法を適用することができない。</p> <p>ただし、信頼性をもって配分できない場合には、両方の要素が OL であることが明確でない限り、リース全体を FL とする。一方、土地と建物のリースの両方が投資不動産として処理され、公正価値モデルが適用される場合、分類は不要。</p> <p>なお、土地については、所有権移転条項等がなくても、例えば 999 年リースなど、実質判断で FL とされる場合があることに留意する。</p>
リース契約に含まれる対価(管理費等)	<p>(リース取引適用指針 14, 25, 40, 54, 64)</p> <p>維持管理費用相当額(固定資産税、保険料等)は、リース取引の分類の判定及び会計処理において、リース料総額から控除する。その金額がリース料に占める割合に重要性が乏しい場合は、これをリース料総額から控除しないことができる。</p>	<p>(IFRS16.B33)</p> <p>借手に移転する財又はサービスではないが、リース契約に関連するコスト(管理費等)は、契約対価に含める。</p>
リース契約におけるリース要素と非リース要素の区分	<p>(リース取引適用指針 14, 26, 41, 55, 65)</p> <p>リース料総額に通常の保守等の役務相当額が含まれる場合には、維持管理費用と同様に扱う。</p>	<p>(IFRS16.12-17)</p> <p>リース契約における対価を、リース要素と非リース要素に区分することが求められる(ただし、借手は簡便法あり)。</p>
オペレーティング・リース(貸手)	<p>(リース取引会計基準 15)</p> <p>オペレーティング・リースは通常の賃貸借取引に係る方法に準じて会計処理を行うとされている。</p>	<p>(IFRS16.81)</p> <p>リース収益は、他の規則的な方法がより適切な場合を除き、リース期間にわたる定額法により認識される。</p>
リース・インセンティブ	<p>該当する規定はない。</p> <p>よって実務上、各期の契約において定められている支払金額が、費用又は収益として認識されていると考えられる。</p>	<p>(IFRS16 付録 A)</p> <p>リース・インセンティブは、リース料を構成する固定支払からは控除される。</p>

	日本基準	IFRS
セール・アンド・リースバック取引に関する判断	<p>(リース取引適用指針 49, 69)</p> <p>セール・アンド・リースバック取引に関する判断は、リースバック取引が「ファイナンス・リースの判定基準」に基づいて、ファイナンス・リースに該当するか否かがポイントになる。</p> <p>リースバック取引がファイナンス・リースに該当する場合は、借手は、売却損益を繰延処理し、リース資産の減価償却費の割合に応じて減価償却費に加減して損益に計上する。ただし、売却損失が、物件の合理的な見積市場価額が帳簿価額を下回ることにより生じたものが明らかな場合は、売却損失を売却時の損失として処理する。</p> <p>リースバック取引がオペレーティング・リースに該当する場合の会計処理について明文で定められていないが、一般に売却時点で売却価額と帳簿価額の差額を利得又は損失として即時に認識されると考えられる。</p> <p>なお、特別目的会社を活用した不動産に係るセール・アンド・リースバック取引については、別途、会計制度委員会報告第 15 号「特別目的会社を活用した不動産の流動化に係る譲渡人の会計処理に関する実務指針」において会計処理等定められている。</p>	<p>(IFRS16.98-103)</p> <p>セール・アンド・リースバック取引に関する判断は、売手(借手)による資産の移転が、IFRS 第 15 号における売却の要件を満たすか否かがポイントになる。売手(借手)は、リースバックから生じた使用権資産を、資産の従前の帳簿価額のうち売手(借手)が保持した使用権に係る部分で測定する。売手(借手)は、買手(貸手)に移転された権利に係る利得又は損失のみ認識する。</p> <p>【2022 年 9 月に公表された改訂 IFRS 第 16 号】IFRS16.102A</p> <p>セール・アンド・リースバック取引については、負債の事後測定に関する規定が明確ではなかったが、借手に残存する使用権資産に関する利得又は損失に係る金額を認識しない方法によって、リース負債については第 36 項から第 46 項を、使用権資産については第 29 項から第 35 項を適用することが明確化された。</p> <p>本改訂はリースバックから生じるリース負債の測定に関する具体的な要求事項を定めていない。リースバックから生じるリース負債の当初測定において、売手である借手が結果として、付録 A のリース料の一般的な定義とは異なる「リース料」を算定する可能性がある(新たに追加された設例 25 では、リースバック取引で認識したリース負債に指数又はレートに応じて決まるものではない変動リース料が含まれている)。売手である借手は、IAS 第 8 号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」に従って目的適合性及び信頼性を有する情報につながる会計方針を決定し適用する必要がある。</p> <p>本改訂は、2024 年 1 月 1 日以後に開始する事業年度から適用しなければならない。早期適用も容認される。</p>

	日本基準	IFRS
サブリースの会計処理	(リース取引適用指針 47) 同一物件を概ね同一の条件で第三者にリースする転リース取引であって、ヘッドリースとサブリースのいずれもファイナンス・リースに該当する場合、貸借対照表上は、リース債権(又はリース投資資産)とリース債務の双方が計上される。なお、リース債権(又はリース投資資産)及びリース債務は利息相当額控除後の金額で計上することが原則であるが、利息相当額控除前の金額で計上することもできる。また、支払利息、売上高、売上原価等は計上せずに、貸手として受け取るリース料総額と借手として支払うリース料総額の差額を各期に配分し、サブリース差益等の名称で損益計算書に計上する。	(IFRS16.B58) サブリースを行う仲介者は、使用权資産を参照してサブリースの分類を行う。IFRS 第 16 号では、サブリースの表示に関して要求事項は定めておらず、他の IFRS の規定を適用する。具体的には、リース資産及びリース負債は金融商品の相殺に関する規定を適用し、リース収益及びリース費用は IAS 第 1 号の相殺に関する規定を適用する。これらの相殺に関する規定を満たさない場合には、相殺表示は認められない。
ポートフォリオアプローチ	該当する規定はない。	(IFRS16.B1) 類似した特徴を有するリースに関して、個々のリース毎に会計処理した場合と重要な差異がないと合理的に見込まれる場合には、複数のリースを単一のリースとして会計処理することができる。
リースの見直し	該当する規定はない。	(IFRS16.20, 21, 39-43) 一定の事象が発生した場合リース期間の見直しが求められる。 また、リース期間や残価保証の見積り等に変更が生じた場合には、リース負債の見直しを行う。
リース契約の条件変更	該当する規定はない。 ただし、再リースの取扱いを定めており、再リース期間を耐用年数に含めない場合の再リース料は、原則として、発生時の費用又は収益として処理する。(リース取引適用指針 29,57)	(IFRS16.11, 44-46, 79-80, 87) リース契約の条件変更を行う場合、契約にリースが含まれているかどうか再判定を行い、当該変更内容を別個のリースとして会計処理するかどうかを検討する。 オペレーティング・リースの条件変更を当該条件変更の発効日から新たなリースとして会計処理する。当初のリースに係る前払リース料又は未払リース料は新たなリースに係るリース料の一部とみなす。



	日本基準	IFRS
リースの減免に係る救済措置	該当する規定はない。	<p>(IFRS16.46A, 46B, BC205E, C1A)</p> <p>実務上の便法として、借手は、貸手が認めた COVID-19 に関連した賃料減免がリースの条件変更にあたるかどうかを評価しないことを選択することができる。</p> <p>実務上の便法は、COVID-19 の感染拡大に直接起因する賃料減免であり、かつ IFRS 第 16 号第 46B 項に定める以下のすべての条件を満たすもののみ適用される。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ リース料の変更が、実質的に変更直前のリースの対価と同じ、又はそれ未満となるようなリースの対価の改訂をもたらす。</li> <li>▶ 2022 年 6 月 30 日以前を当初の期日としていた支払いのみに影響を及ぼすリース料の減少である(例えば、2022 年 6 月 30 日より前のリース料については減額されるが、2022 年 6 月 30 日より後のリース料は増額される場合などが考えられる)。</li> <li>▶ リースのその他の条項や条件に実質的な変更がない。</li> </ul>

# 13. 金融商品

	日本基準	IFRS
非金融商品項目の売買契約	<p>(金融商品会計に関する実務指針(以下「実務指針」6,20,218)契約条項により純額(差金)決済を要求若しくは容認し、契約外の手段で純額決済が容易にでき、又は資産の引渡しを定めていてもその受取人を純額決済と実質的に異なる状態に置くものは、金融商品会計が適用される。</p> <p>ただし、トレーディング目的以外の将来予測される仕入、売上又は消費を目的として行われる取引で、当初から現物を受け渡すことが明らかなものは、金融商品会計基準の対象外である。</p>	<p>(IFRS9.2.4-2.7)</p> <p>現金若しくは他の金融商品での純額決済又は金融商品との交換により決済できる一定の非金融商品の売買契約は、自己使用(通常の購入、売却、自己使用目的で締結され、引き続きその目的で保有されている)の例外に該当しない限り、金融商品会計が適用される。</p> <p>純額決済が可能と判断される状況について具体的なガイダンスが設けられている。</p> <p>なお、自己使用の例外に該当する場合であっても、会計上のミスマッチが解消又は大幅に軽減される場合に限り、当初認識時のみ、当該契約に公正価値オプションを適用し、純損益を通じて公正価値で測定することができる。</p>
ローン・コミットメント	<p>(実務指針 139)</p> <p>当座貸越契約(これに準ずる契約を含む。)及び貸出コミットメントについて、貸手である金融機関等は、その旨及び極度額又は貸出コミットメントの額から借手の実行残高を差し引いた額を注記する。</p>	<p>(IFRS9.2.1(g), 2.3, 4.2.1(d), 6.7.1)</p> <p>以下のローン・コミットメントは、信用供与時に公正価値で金融負債として認識される。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 企業が公正価値オプションを適用し、純損益を通じて公正価値で測定(FVPL)する金融負債に指定したローン・コミットメント</li> <li>▶ 純額決済が可能なローン・コミットメント (上記のローン・コミットメントはデリバティブに該当)</li> </ul> <p>市場金利を下回る金利によるローン・コミットメント</p>
金融保証契約	<p>(実務指針 137)</p> <p>債務保証については、金融資産又は金融負債の消滅の認識の結果生じるものを除いて時価評価は行わず、引当金の要件を満たすものについては、債務保証損失引当金を計上する。</p> <p>なお、日本の銀行等においては、第三者へ債務保証を行った場合、当該偶発債務を支払承諾勘定、顧客への求償権を支払承諾見返勘定として貸借対照表に両建計上している。</p>	<p>(IFRS9.4.2.1(c), 5.1.1 section 5.5 impairment)</p> <p>IFRS9により、IFRS17「保険契約」が適用されない金融保証契約は、新たな減損規定の適用対象とされたことに伴い、当初認識時以降の測定にIAS37「引当金、偶発債務及び偶発資産」が適用されなくなり、以下のいずれか大きい金額で測定することとされた。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ IFRS9の減損規定に従って算定される引当額</li> <li>▶ 当初認識された金額(該当がある場合は、IFRS15「顧客との契約から生じる収益」に基づき認識された償却累計額を控除)</li> </ul> <p>※通常は前受保証料と想定される。</p>

	日本基準	IFRS
初日損益	(実務指針 29) 金融資産又は金融負債の当初認識は、時価により測定する(初日損益に関する具体的規定が存在しない)。	( IFRS 9.B5.1.2A / IFRS 13.57-59,B4,付録 A) 当初認識時の公正価値が、取引価格と異なる場合、その差額(初日損益)は以下のように処理される。 ① 公正価値が同一商品の活発な市場における公表価格、又は観察可能な市場データのみに基づくモデル評価額の場合、初日損益を即時認識する。 ② 上記以外の場合、すなわち、金融商品以外の要素を含む活発な市場で取引されておらず、価格評価モデルへの入力値が市場において観察できない場合、取引価格とその公正価値の差額は、初日損益を当初認識時に計上する事は禁止され、損益の繰延が必要となる。なお、その後は、時の経過を含め市場参加者がプライシングにあたって考慮する要因の変化(インプットが観察可能になる等)に関連する範囲でのみ損益認識する。
取引費用の 取得原価算入	(実務指針 29, 56) デリバティブを除く、金融資産の取得時における付随費用は、取得価額に含める。ただし、経常的に発生する費用で、個々の金融資産との対応関係が明確でない付随費用は、取得価額に含めないことができる。	(IFRS 9.5.1.1) 金融資産又は金融負債が純損益を通じて公正価値で測定されない場合には、取引費用を取得原価に加算する。 金融資産又は金融負債が純損益を通じて公正価値で測定される場合は、取引費用を取得原価に含めない。
事後測定総論 (金融資産の 分類も参照のこと)	(金融商品に関する会計基準(以下「基準」)14-22) 債権と有価証券に分けて捉え、基本的には有価証券のみを分類の対象としている。	(IFRS 9.4.1.1) 金融資産は、事後測定の目的上、以下の3つの区分のいずれかに分類される。 ▶ 償却原価で測定するもの ▶ その他の包括利益を通じて公正価値で測定するもの 純損益を通じて公正価値で測定するもの
低利、無利息での貸付の公正 価値	(実務指針 29) 金融資産の当初認識時の測定は、時価で行う。	(IFRS9.B5.1.1, B5.1.2) 無利息あるいは市場金利と乖離した金利での貸付は、たとえば、同じ信用格付を有する類似の金融商品の市場金利を用いて DCF 法により公正価値を算定し、当該金額で当初測定し、実効金利法で事後測定しなければならない。なお、当初の貸付額との差額は、その実質に応じて処理する。

	日本基準	IFRS
公正価値測定範囲	(基準 19) 市場価格のない株式等を除き、時価評価を行う。	(IFRS 9.5.2.1, B5.4.14) 公表価格がない資本性金融商品及びそのデリバティブ(資産)に関する IAS39 における取得原価評価の例外規定は廃止され、必ず公正価値で測定する必要がある。
通常の方法による金融資産の購入又は売却	(実務指針 22, 26) 有価証券の売買契約については、約定日から受渡日までの期間が市場の規則又は慣行に従った通常の間である場合、売買約定日に買手は有価証券の発生を認識し、売手は有価証券の消滅の認識を行う。  ただし、保有目的区分ごとに買手は約定日から受渡日までの時価の変動のみを認識し、また、売手は売却損益のみを約定日に認識する修正受渡日基準によることができる。 貸付金及び借入金は、資金の貸借日にその発生を認識し、その返金日に消滅を認識する。	(IFRS9.3.1.2) 通常の方法による金融資産の購入又は売却については、取引日会計又は決済日会計により、認識及び認識の中止を行わなければならない。当該方法は会計方針として選択できる。
金融資産の認識の中止	(基準 8,9,11,12,56-58) 財務構成要素アプローチに基づき、金融資産の消滅を認識する。	(IFRS9.3.2.6, 5.4.4, B3.2.1) リスク・経済価値アプローチと支配アプローチの考え方を取り入れた「混合モデル」により金融資産の認識を中止する。金融資産の全体又は部分の回収について合理的な見込みがなくなった場合には直接償却(Write off)しなければならないが、この直接償却も認識中止事象を構成する。
金融資産の譲渡による新たな資産・負債	(実務指針 37, 39) 金融資産の消滅時に新たに発生した資産及び負債は譲渡時の時価で計上し、回収サービス業務資産又は負債は、実際の回収サービス業務収益と通常得べかりし収益との差額に基づき計上する。	(IFRS9.3.2.11) 金融資産の譲渡による新たな金融資産、金融負債又はサービス負債は公正価値で認識しなければならない。

	日本基準	IFRS
金融負債の 交換及び条件変更	該当する基準はない。	<p>(IFRS9.3.3.2, B3.3.6, B5.4.6) (IFRIC AD 2012/09)</p> <p>金融負債が著しく異なる条件で交換される場合や、条件の大幅な変更が行われる場合には、従前の金融負債の消滅と新しい金融負債の認識として会計処理される。</p> <p>認識の中止が生じない金融負債の条件変更又は交換が発生した場合、金融負債の償却原価を修正しなければならない。新たな条件による見積将来キャッシュ・フローを当初の実効金利で割り引くことにより償却原価の再計算を行い、従前の帳簿価額との差額は、直ちに純損益に認識する。</p> <p>なお、金融資産の交換及び条件変更についても、原則として金融負債の条件変更と同様の会計処理(著しい条件変更の場合は認識中止、そうでない条件変更の場合は簿価修正)を行う。</p>

	日本基準	IFRS
その他の金融負債	<p>(基準 26, 実務指針 126)</p> <p>金融負債はデリバティブ取引により生じる正味の債務を除いて、時価評価の対象とされない。</p> <p>金融負債は債務額をもって貸借対照表価額とする。ただし、収入に基づく金額と債務額が異なる場合には、償却原価法で測定しなければならない。</p>	<p>(IFRS 9.4.2.1-2)</p> <p>事後測定には、純損益を通じて公正価値で測定(以下、FVPL)に該当する場合を除き、常に実効金利法に基づく償却原価が用いられる。</p>
金融資産の分類	<p>(基準 14-18, 実務指針 83)</p> <p>保有区分ごとの分類アプローチ、及び組込デリバティブについては区分処理の検討を行うアプローチである。</p> <p>・金融資産は、債権と有価証券に分けて捉えられ、有価証券についてのみ、以下の区分に経営者の意図及び要件に照らして分類され、区分ごとに規定された事後測定方法に従って処理される。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 売買目的有価証券</li> <li>▶ 満期保有目的の債券</li> <li>▶ 子会社株式及び関連会社株式</li> <li>▶ その他有価証券</li> </ul> <p>基本的に分類は個々の商品ごとに判断される。ただし、満期保有目的の債券に分類された債券については、その一部を売買目的有価証券又はその他有価証券に振り替えたり、償還期限前に売却を行ったりした場合は、満期保有目的の債券に分類された残りのすべての債券について、保有目的の変更があったものとして売買目的有価証券又はその他有価証券に振り替えなければならない。</p>	<p>(IFRS9.4.1.1-4.1.5, 5.2.1, 5.7.5, 5.7.6, BC5.21)</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 負債性投資(債券・債権等) <ul style="list-style-type: none"> <li>「ビジネスモデル・テスト」及び「契約上のキャッシュ・フローの特性テスト」に従い、以下の3つに区分される。 <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 償却原価 <ul style="list-style-type: none"> <li>当該金融資産を保有するビジネスモデルが回収であり、かつ、契約上のキャッシュ・フローの特性テストを満たすもの</li> </ul> </li> <li>▶ (リサイクルあり)その他の包括利益を通じて公正価値で測定(FVOCI) <ul style="list-style-type: none"> <li>当該金融資産を保有するビジネスモデルが回収と売却の両方であり、かつ、契約上のキャッシュ・フローの特性テストを満たすもの</li> </ul> </li> <li>▶ 純損益を通じて公正価値で測定(FVPL) <ul style="list-style-type: none"> <li>上記のいずれにも該当しないもの</li> </ul> </li> </ul> </li> </ul> <p>償却原価又はFVOCIに分類される場合であっても、要件を満たす場合は公正価値オプションを適用しFVPLに分類できる。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 資本性投資(株式等) <ul style="list-style-type: none"> <li>トレーディング目的でなく、当初取得時に企業が指定した場合のみ、(リサイクルなし)その他の包括利益を通じて公正価値で測定される。上記指定が行われない投資はFVPLに分類される。</li> </ul> </li> <li>▶ デリバティブ <ul style="list-style-type: none"> <li>すべてFVPLで処理される。</li> </ul> </li> </ul> </li></ul>

	日本基準	IFRS
負債性金融資産 ／契約上のキャッシュ・フロー の特性テスト～概要	保有区分ごとの分類アプローチ、及び組込デリバティブについては区分処理の検討を行うアプローチであり、契約上のキャッシュ・フローの特性テストに相当する規定はない。	<p>(IFRS9.4.1.1(b), 4.1.2A(b), 4.1.3, B4.1.7-B4.1.14, B4.1.18-B4.1.19) 金融資産は、「特定日に元本及び元本残高に対する金利のみを表すキャッシュ・フローを生み出す」と判断される場合には、契約上のキャッシュ・フローの特性を満たす (SPPI 要件 :Solely payments of principal and interest とも称される)。</p> <p>ここで、元本とは当初認識時の公正価値にその後の元本返済を加味した金額とされる(例:市場取得の場合には譲渡価格、ゼロ・クーポン債の割引価格)。</p> <p>金利は「一定期間の元本残高に対する貨幣の時間的価値の対価、信用リスクの対価、及びその他の基本的な貸付に係るリスク(例:流動性リスク)及びコスト(管理コスト)への対価、ならびに利鞘」である。</p> <p>基本的な貸付契約と無関係のリスクやボラティリティーに対するエクスポージャーを生じさせる契約条件(例:株価やコモディティ価格にリンク)がある場合、原則としてこのテストは満たさないが、各期及び累積的影響が「無視できるほど僅少(de minimis)」な場合にはテストを満たしうる。</p>

	日本基準	IFRS
負債性金融資産 ／ビジネスモデル・テストの 概要	該当する基準はない。	<p>( IFRS9.4.1.1(a) , 4.1.2(a) , 4.1.1-B4.1.6 )            契約上のキャッシュ・フローの特性テストを満たす金融資産 (満たさないものはすべて FVPL) は、金融資産 (ポートフォリオ) を運用する企業のビジネスモデルに従って、以下に分類される。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 契約上のキャッシュ・フローの「回収」を目的として保有 → 償却原価適格</li> <li>▶ 契約上のキャッシュ・フローの「回収と売却」の両方 → (リサイクルあり) FVOCI 適格</li> <li>▶ 上記以外 → FVPL</li> </ul> <p>回収目的 (償却原価)、又は「回収及び売却」(FVOCI) と判定された場合であっても、それにより会計上のミスマッチが生じる場合には、公正価値オプション (FVO) により FVPL に分類することは可能である</p> <p>判定は個別商品レベルではなくポートフォリオ・レベルで行われる。これは、経営者の意図ではなく、企業の運用実態すなわち事実認定に基づき判定される。より具体的には、単なる実績としての売却頻度や売却金額によって判断するのではなく、</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 主要な経営幹部による業績評価及び報告</li> <li>▶ ビジネスモデルの業績に影響するリスク、及び企業によるその管理方法</li> <li>▶ 運用担当者の報酬の決定方法</li> </ul> <p>といった運用の実態と内部管理の実態に照らして判断される。</p>
トレーディング目的で保有する金融負債	(基準 26) デリバティブ取引により生じる正味の債務を除いて、金融負債は時価評価されない。	(IFRS 9.4.2.1, 付録 A) トレーディング目的で保有する金融負債は、FVPL に分類される。



	日本基準	IFRS
公正価値オプション	該当する基準はない。	(IFRS 9.4.1.5, 4.2.2) <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 金融資産 会計上のミスマッチが生じている場合のみ、引き続き公正価値オプションを適用し、FVPLに分類することができる。</li> <li>▶ 金融負債及び非金融項目 一定の要件を満たす場合には、公正価値オプションを適用できる。ただし、公正価値変動のうち、自己の信用リスクに起因する部分は、それにより会計上のミスマッチが生まれる又は増幅される場合を除き、OCIに計上する。なお、当該OCIの純損益への振替は禁止される。</li> </ul>
金融資産の再分類及び区分変更	(実務指針 80) 有価証券の保有目的区分は、正当な理由なく変更することはできないとしており、正当な理由に該当するケースとして、資金運用方針の変更又は特定の状況の発生に伴って、保有目的区分を変更する場合等が挙げられている。	(IFRS 9.4.4.1-2, 5.6.1, 5.6.7, B4.4.1-2) 負債性投資について、ビジネスモデルが変更された稀なケースにおいてのみ、再分類が認められる。著しい市場環境の変化が生じた場合であっても、単なる特定の金融資産の保有意図の変更はビジネスモデルの変更に該当しない。同様に、金融資産の市場の一時的な消滅や、異なるビジネスモデル間での金融資産の譲渡もこれに該当しない。ビジネスモデルが変更されたケース以外には、再分類は認められない。 再分類は、翌報告期間の期首から行われる。 資本性投資及び金融負債については、再分類は認められない。
非デリバティブ資本性投資 (為替の影響については次の項を参照)	(基準 18, 実務指針 59) <p>           その他有価証券は、有価証券が「売買目的有価証券」、「満期保有目的の債券」、「子会社株式及び関連会社株式」のいずれにも該当しない場合に分類される。            評価差額の合計額を純資産の部に計上する方法、又は、評価差益は純資産の部に計上し、評価差損は当期の損失として処理する方法(部分純資産直入法)を選択することができる。            その他有価証券の決算時の時価は、原則として、期末日の市場価格に基づいて算定された価額とする。         </p>	(IFRS9.5.7.5-5.7.6) <p>           当初認識時にのみ、取消不能の FVOCI オプションの指定を行い、FVOCI に分類できる。その他の資本性投資はすべて FVPL として処理される。            指定は理論上は個別銘柄ごとに行うことが可能(同一銘柄内の使い分けも可能)            資本性投資を FVOCI に指定した場合には、受取配当金のみ純損益として計上されるが、明らかに投資自体の回収の場合は帳簿価額の減額として処理されることから、結果として OCI に計上されることになる。            累積 OCI として資本に計上された評価損益は、その後当該投資を売却し、実現損益となった場合であっても純損益へ振り替える(リサイクル)ことができない。ただし、資本内部での振替は認められている。            上記の処理が適用される結果、これらの投資について減損という概念は不要となっている。         </p>

	日本基準	IFRS
外貨建金融商品の為替差額の処理	<p>(外貨建取引等の会計処理に関する実務指針 16)</p> <p>外貨建その他有価証券の評価差額に関して、取得原価又は償却原価に係る換算差額も評価差額と同様に処理する。</p> <p>ただし、外貨建債券については、外国通貨による時価の変動に係る換算差額を評価差額とし、それ以外の差額については為替差損益として処理することもできる。</p>	<p>(IFRS 9.6.5.2)</p> <p>外貨建の貨幣性金融商品(負債性)である場合、為替レートの変動による利得又は損失は、純損益で認識する。</p> <p>FVOCI オプションの指定を行った外貨建の資本性投資(FVOCI)については、為替レートの変動による利得又は損失は OCI で認識する。</p>
償却原価法と実効金利	<p>(基準(注 9), 実務指針 70,74, 119, 金融商品会計に関する Q&amp;A Q25)</p> <p>償却原価法は原則として利息法で実施するが、継続適用を条件として、定額法を採用することができる。</p> <p>償却原価法の範囲は、取得価額と債券金額との差額の性格が金利の調整と認められるものに限られる。よって、減損実施後の取得差額はもはや金利調整差額とは考えられないため、償却原価法は適用しない。</p> <p>延滞債権(一般に 6 ヶ月~1 年)及び破産更生債権等については未収利息不計上の処理が要求される。</p>	<p>(IFRS 9.5.2.1, 9.5.4.1-2, B5.4.1-8)</p> <p>一定の金融資産及びトレーディング目的ないし公正価値オプションの指定がなされたものを除く金融負債は、実効金利法により償却原価で測定される。減損実施後も償却原価法を行う。</p> <p>実効金利には契約当事者間で授受される手数料、取引費用、ならびにその他のプレミアム及びディスカウント、すでに発生しているクレジット・ロス等を考慮する。</p>
非上場資本性投資(時価のない株式)	<p>(基準 19, 実務指針 92)</p> <p>市場価格のない株式等については、取得原価をもって貸借対照表価額とする。当該株式の発行会社の財政状態の悪化により実質価額が著しく低下したときは、相当の減額を行い評価差額は当期の損失として処理しなければならない。</p>	<p>(IFRS9.5.2.1, B5.4.14-B5.4.17)</p> <p>取得原価評価の例外規定は廃止され、常に公正価値測定することが求められる。</p> <p>ただし、一定の状況では取得原価が公正価値の最善の見積りとみなせる場合もあり得るとしたうえで、そのような判断が適切ではない状況に関するガイダンスが提供されている。</p>
貸倒引当金と減損の区別	<p>(基準 20-21、27-28)</p> <p>債権の貸倒見積額と有価証券の減損に分けて検討する。</p>	<p>(IFRS9.5.2.2, 5.5.1-2)</p> <p>償却原価で測定される金融資産、負債性金融商品のうち FVOCI の金融資産、リース債権及び IFRS15 に基づく契約資産等に対して単一のアプローチで予想信用損失に対する損失評価引当金が認識される。</p>

	日本基準	IFRS
貸倒引当金及び減損(有価証券)	<p>(実務指針 91-92)</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 時価のある有価証券 時価が著しく下落したときは、回復する見込みがあると認められる場合を除き、時価をもって貸借対照表価額とし、評価差額は当期の損失として処理する。50%程度以上下落した場合には、著しく下落したときに該当する。概ね 30%未満の下落は、著しい下落に該当しない。</li> <li>▶ 市場価格のない株式等 発行会社の財政状態の悪化による実質価額の著しい低下を減損処理する(1株あたり純資産額に所有株式数を乗じた金額が 50%程度以上低下した場合)。</li> </ul>	<p>(IFRS9 5.5.1-5.5.8, 5.4.1)</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 負債性金融商品の場合 当初認識時点ですでに減損の客観的な証拠がある資産(不良債権等)を除き、減損規定の対象資産は、すべて 12 カ月予想信用損失(ECL: Expected Credit Losses)が引き当てられる。(ステージ 1) 当初認識後に信用リスクの著しい増加がある場合には、引当額が 12 カ月 ECL から全期間 ECL に切り替わる。(ステージ 2)</li> <li>(利息収益の認識) 減損の客観的な証拠が生じるまでは、利息収益は、総額ベースの帳簿価額に実効金利(EIR)を適用する。減損の客観的な証拠がある場合には、純額ベースの帳簿価額に EIR を適用する。(ステージ 3)</li> <li>▶ 資本性金融商品の場合 非デリバティブ資本性投資は、すべて FVPL 又は FVOCI(リサイクルなし)で処理されるため、減損という手続き自体がなくなっている。</li> </ul>
営業債権と貸付金の貸倒引当金の設定	<p>(基準 27,28)</p> <p>区分に応じ、債権の貸倒見積高を以下のとおり算定する。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 一般債権: 過去の貸倒実績率等、合理的な基準により算定</li> <li>▶ 貸倒懸念債権: 債権の状況に応じ、同一の債権については、次のいずれかの方法を継続適用する <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 債権額から担保の処分見込額等を減額し、その残額について債務者の財政状態及び経営成績を考慮して貸倒見積高を算定する方法</li> <li>▶ 将来キャッシュ・フローの現在価値と債権の帳簿価額との差額を貸倒見積高とする方法</li> </ul> </li> </ul> <p>破産更生債権等: 債権額から担保の処分見込額等を減額し、その残額を貸倒見積高とする。</p>	<p>(IFRS9.5.5.15-5.5.16)</p> <p>以下については、簡便法の適用が強制又は会計方針により認められる。なお、簡便法が適用された場合、常に全期間 ECL を認識する。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 重要な財務要素のない営業債権及び契約資産: 簡便法が強制</li> <li>▶ 重要な財務要素のある営業債権及び契約資産、ならびにリース債権(1年超含む): 会計方針により、原則法と簡便法を選択。</li> </ul>
減損の戻入れ	<p>(実務指針 125, 四半期適用指針 4)</p> <p>有価証券の減損の戻入れはすべて禁止されている(ただし、有価証券について四半期洗替法は認められる)。</p>	<p>(IFRS9.5.4.1-5.4.2, B5.7.1-4)</p> <p>負債性金融商品については、減損認識後の事象と客観的に関連づけられる場合、戻入れなければならない。資本性金融商品については、公正価値で測定されるため、減損及び減損の戻入れという問題は生じない。</p>

	日本基準	IFRS
購入又は実行された信用減損金融資産に関する例外	<p>(実務指針 105)</p> <p>債権の支払日までの金利を反映して債権金額と異なる価額で債権を取得した場合には、取得時に取得価額で貸借対照表に計上し、取得価額と債権金額との差額(以下「取得差額」という。)について償却原価法に基づき処理を行う。この場合、将来キャッシュ・フローの現在価値が取得価額に一致するような割引率(実効利率)に基づいて、債務者からの入金額を元本の回収と受取利息とに区分する(利息法が原則だが、一定の場合、定額法も可)。</p> <p>なお、債権の取得価額が、債務者の信用リスクを反映して債権金額より低くなっている場合には、信用リスクによる価値の低下を加味して将来キャッシュ・フローを合理的に見積った上で償却原価法を適用する。</p>	<p>(IFRS9.5.4.1-5.4.2, 5.5.13-5.5.14)</p> <p>当初認識時の予想信用損失は実効金利を信用調整する際に反映される(当初認識時:12ヶ月予想信用損失ではない)。損失引当金(貸倒引当金)は全期間予想信用損失の事後変動に基づいて算定される。</p>
金融負債と資本の区分	<p>金融負債と資本の区分に関する包括的な規定は存在しない。</p>	<p>(IAS32.11, 16A-16D, 15, 18)</p> <p>IAS32にて、金融負債と資本の区分に関する包括的な規定が設けられており、金融商品の契約の実質ならびに金融負債、資本の定義に基づき区分しなければならない。</p>
転換社債型新株予約権付社債の処理(発行体の処理)	<p>(基準 36, 払込資本を増加させる可能性のある部分を含む複合金融商品に関する会計処理 18)</p> <p>一括して負債計上する方法又は社債の対価部分と新株予約権の対価部分とに区分した上で、社債の対価部分は負債計上し、新株予約権の対価部分は純資産の部に計上する方法のいずれかによる。</p>	<p>(IAS32.15, 28, 31)</p> <p>契約条件を検討し、その実質に応じて金融負債と資本を区分して処理する。区分する際には、複合金融商品の当初の帳簿価額から、独立して算定された負債の公正価値を控除した残額が資本に割り当てられる。</p>
金融負債の発行費用(社債発行費)	<p>(繰延資産の会計処理に関する当面の取扱い 3(2))</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 原則、支出時に営業外費用処理</li> <li>▶ ただし、繰延資産に計上し、社債の償還までの期間にわたり利息法又は継続適用を条件に定額法により償却することができる。</li> </ul>	<p>(IAS32.35, IFRS9 付録 A)</p> <p>社債発行費は、実効金利に含まれ償却期間を通じて利息として認識される。</p>

	日本基準	IFRS
資本取引の付随費用 (株式交付費など)	<p>(自己株式及び準備金の額の減少等に関する会計基準 14、繰延資産の会計処理に関する当面の取扱い 3(1))</p> <p>▶ 自己株式の取得、処分及び消却に関する付随費用は、損益計算書の営業外費用に計上する。</p> <p>企業規模の拡大のためにする資金調達などの財務活動(組織再編の対価として株式を交付する場合を含む。)に係る株式交付費については、繰延資産に計上することができ、その場合は、株式交付のときから3年以内のその効果の及ぶ期間にわたって、定額法により償却しなければならない。</p>	<p>(IAS32.35, 35A, 37)</p> <p>自らの資本性金融商品を発行又は取得する際の取引コストは、資本からの控除として会計処理しなければならない。なお、関連する法人所得税の処理はIAS12に従う。</p>
受取配当金の認識時期	<p>(実務指針 94)</p> <p>▶ 市場価格のある株式:各銘柄の配当落ち日に前回の配当実績又は公表されている1株当たり予想配当額に基づいて未収配当金を見積計上。ただし、下記の市場価格のない株式と同様の処理によることも、継続適用を条件に可能。</p> <p>市場価格のない株式:発行会社の株主総会、取締役会、その他決定権限を有する機関において行われた配当金に関する決議の効力が発生した日に計上。ただし、決議の効力が発生した日の後、通常要する期間内に支払を受けるものであれば、その支払を受けた日の属する事業年度に認識することも、継続適用を条件に可能。</p>	<p>(IFRS9.5.7.1A, 5.7.6)</p> <p>配当は、次の場合にのみ純損益に認識される。</p> <p>▶ 企業が当該配当の支払を受ける権利が確定されている。</p> <p>▶ 当該配当に関連した経済的便益が企業に流入する。</p> <p>当該配当の金額が信頼性をもって測定できる。</p>

	日本基準	IFRS
デリバティブの定義	<p>(実務指針 6)</p> <p>デリバティブとは、次のような特徴を有する金融商品である。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ その権利義務の価値が基礎数値の変化に反応して変化する</li> <li>①基礎数値を有し、かつ、②想定元本か固定若しくは決定可能な決済金額のいずれか又は想定元本と決済金額の両方を有する契約である。</li> <li>▶ 当初純投資が不要であるか、又は市況の変動に類似の反応を示すその他の契約と比べ当初純投資をほとんど必要としない。</li> </ul> <p>その契約条項により純額(差金)決済を要求若しくは容認し、契約外の手段で純額決済が容易にでき、又は資産の引渡しを定めていてもその受取人を純額決済と実質的に異ならない状態に置く。</p>	<p>(IFRS9 付録 A)</p> <p>デリバティブとは、以下の 3 つの特徴のすべてを有するものをいう。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ その価値が、基礎数値(金利やコモディティ価格など)の変動に応じて変動すること。</li> <li>▶ 当初の純投資を全く要しないか、又は市場要因の変動に対する反応が類似する他の種類の契約について必要な当初の純投資よりも小さい。</li> <li>▶ 将来のある日に決済される。</li> </ul>
組込デリバティブの会計処理	<p>(その他の複合金融商品(払込資本を増加させる可能性のある部分を含まない複合金融商品)に関する会計処理 3,4)</p> <p>次のすべての要件を満たした場合、区分処理が必要となる。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 組込デリバティブのリスクが現物の金融資産又は金融負債に及ぶ可能性があること</li> <li>▶ 組込デリバティブと同一条件の独立したデリバティブが、デリバティブの特徴を満たすこと</li> <li>▶ 時価の変動による評価差額が当期の損益に反映されないこと</li> </ul> <p>また、上記の要件を満たさない場合でも、管理上、組込デリバティブを区分しているときは、区分処理を行うことができる。</p>	<p>(IFRS9.4.3.1-4.3.7)</p> <p>主契約が金融資産の組込デリバティブについては区分処理が禁止され、組込デリバティブがキャッシュ・フローに与える影響は、契約上のキャッシュ・フローの特性テストに織り込み、混合金融資産全体としての分類を判断する。</p> <p>主契約が金融負債、又は非金融商品の組込デリバティブの場合には、区分処理が引き続き求められる。</p> <p>組込デリバティブは以下のすべての条件を満たしたとき、区分処理が必要となる。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 組込デリバティブの経済的特徴及びリスクが主契約のそれらと密接に関連していない。</li> <li>▶ それが同一条件の独立の金融商品ならばデリバティブの要件を充足する。</li> </ul> <p>デリバティブが組み込まれた複合(合成)金融商品が、純損益を通じて公正価値で測定する金融商品として分類されていない。</p>

	日本基準	IFRS
ヘッジ会計の手法	<p>(基準 32、外貨取引等会計処理基準 注 13)</p> <p>原則として、ヘッジ手段に係る損益又は評価差額を、税効果を考慮のうえ、ヘッジ対象に係る損益が認識されるまで純資産の部において繰り延べる。</p> <p>ただし、ヘッジ対象に係る相場変動等を純損益に反映させる時価ヘッジ、及び在外子会社等持分のヘッジ(在外営業活動体に対する純投資のヘッジに相当)も認められる。</p>	<p>(IFRS9.6.5.2)</p> <p>公正価値ヘッジ(ヘッジ対象の特定のリスクに係る公正価値の変動と、ヘッジ手段の公正価値の変動を、ともに純損益として認識・計上する)、キャッシュ・フロー・ヘッジ(ヘッジ手段の公正価値変動のうち、有効部分を OCI に計上する)、及び在外営業活動体に対する純投資のヘッジについて、ヘッジ会計が認められている。</p>
ヘッジ対象	<p>(適用指針 162(1))</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ ヘッジ対象を金融商品と非金融商品で区別する規定はない。</li> <li>▶ 企業結合に関する確定約定のヘッジ対象に関する規定はない。</li> <li>▶ 予定取引について、過去に同様の取引が行われた頻度について考慮する必要がある。</li> </ul>	<p>(IFRS9.B3.6.8, B3.6.1, B6.5.2)</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 個別のリスク構成要素を識別することができ、かつ、これが信頼性をもって測定できる場合には、非金融資産又は負債であっても、当該リスク構成要素をヘッジ対象として指定することができる。</li> <li>▶ 企業結合に関する確定約定は、その為替リスクのみがヘッジ対象となりえる。</li> <li>▶ 過去において予定取引のヘッジを指定した後にその予定取引の発生が見込めなくなったという前歴がある場合には、同様の予定取引のヘッジ対象としての適格性の判定にあたり、これを考慮する。</li> </ul>

	日本基準	IFRS
その他の包括利益に影響を与えるエクスポージャー	<p>(実務指針 160, 基準 32)</p> <p>その他の包括利益に影響を与えるエクスポージャーとしてその他有価証券の評価差額が存在するが、これについて、繰延ヘッジ又は時価ヘッジのいずれかを選択することができる。</p> <p>繰延ヘッジでは、ヘッジ手段の損益又は評価差額を繰延ヘッジ損益として繰り延べる。繰延ヘッジ損益はヘッジ対象が消滅したときに当期の純損益として処理する。すなわち、OCI から純損益へのリサイクリングが行われる。</p>	<p>(IFRS9.6.5.3, 6.5.8)</p> <p>公正価値の変動を OCI で表示することを選択した資本性金融商品への投資をヘッジする場合には、OCI に影響を与える可能性のあるエクスポージャーがヘッジ会計の要件を満たす。この場合、ヘッジ手段の公正価値の変動は OCI で認識され、ヘッジの非有効部分も OCI で認識される。OCI に累積した利得又は損失は純損益にリサイクリングされない。</p>
ヘッジ非有効部分の処理	<p>(実務指針 172)</p> <p>ヘッジ全体が有効と判定され、ヘッジ会計の要件が満たされている場合には、非有効部分についても繰延処理することができる。</p> <p>非有効部分を合理的に区分できる場合には、当期の純損益に計上することができる。</p>	<p>(IFRS9.6.5.11)</p> <p>ヘッジ手段に係る利得又は損失のうち非有効部分は、純損益として認識しなければならない。(特に、キャッシュ・フロー・ヘッジの場合に問題となる)</p>
ヘッジ非有効部分の測定	<p>非有効部分の測定に関して、仮想デリバティブを用いたヘッジ対象のキャッシュ・フロー変動の算定や、通貨金利スワップのベース・リスクの取扱いといった個別のガイダンスは存在しない。</p>	<p>(IFRS9.B6.5.4, B6.5.5)</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ ヘッジの非有効部分を測定する際に貨幣の時間価値を考慮しなければならない。</li> <li>▶ ヘッジ手段にのみ存在するがヘッジ対象には存在しない特徴を仮想デリバティブに含めることはできない。</li> </ul>



	日本基準	IFRS
階層(レイヤー)指定	<p>(実務指針 150,151,153)</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ ヘッジ対象は、ヘッジを行うに際して、リスクを有する資産又は負債等の中からヘッジを意図する期間にわたりヘッジ指定によって識別し、識別したヘッジ対象は当該ヘッジ手段と対応させる。</li> <li>▶ ヘッジ指定は、ヘッジ対象の金額の一定割合又はヘッジ対象の保有期間の一部の期間のみを対象として行うこともできる。</li> <li>▶ ヘッジ対象の識別は、資産又は負債等について取引単位で行うことが原則であるが、市場におけるヘッジ手段の最低取引単位が対象とする資産又は負債等の取引単位より大きい場合やヘッジ取引のコスト又は信用リスクを軽減しようとする場合に、企業内部の部門ごと又はその企業において、リスク(例えば、金利変動リスク)の共通する資産又は負債等をグルーピングした上で、ヘッジ対象を識別する方法(包括ヘッジ)もある。</li> <li>▶ 識別したヘッジ対象とヘッジ手段はヘッジ取引時にヘッジ指定によって紐付けを行い、有効性評価とヘッジ損益の処理のためヘッジ会計の終了まで区分管理しなければならない。紐付けは、原則として、ヘッジ対象とヘッジ手段を直接対応させて行う。</li> </ul>	<p>(IFRS9.B6.3.18,B6.3.19)</p> <p>公正価値ヘッジにおいて、契約等により明確に定められた名目金額のうち具体的に特定される一部分、又は明示されているが開放されている母集団から特定される階層要素(たとえば、201X年6月の石油購入の中の最初の100バレル、100百万円の固定金利債券の中の底溜り階層の20百万円)をヘッジ対象として指定することが認められている。階層要素を公正価値ヘッジにおいて指定する場合には、明示された名目金額の中から階層要素を特定しなければならない。</p> <p>また、ヘッジ対象を、ヘッジされるリスクに起因する公正価値変動について再測定する必要があり、当該ヘッジ対象の調整金額は、当該ヘッジ対象項目について認識の中止をする時まで純損益に認識しなければならない。したがって、公正価値ヘッジ調整が関係する項目は追跡する必要があり、公正価値ヘッジにおける階層要素については、名目部分を追跡することが要求される。</p>
金融商品・非金融商品のグループ	<p>(基準注解 11、実務指針 152)</p> <p>個々の資産又は負債が共通の相場変動等による損失の可能性にさらされており、かつ、その相場変動等に対して同様に反応することが予想されるものである場合に、包括ヘッジが認められる。</p> <p>個々の資産又は負債の時価の変動割合又はキャッシュ・フローの変動割合が、ポートフォリオ全体の変動割合に対して、上下10%を目安にその範囲内にある場合には、個々の資産又は負債はリスクに対する反応がほぼ一様であるものとして取り扱う。</p>	<p>(IFRS9.6.6.1)</p> <p>以下を満たす場合に、金融商品グループに対してヘッジ会計を適用することができる。</p> <p>グループが、個々に適格な金融商品又は金融商品の構成要素で構成されている。</p> <p>リスク管理目的上、グループの中の金融商品はグループとしてまとめて管理されている。</p> <p>※上記は非金融商品グループにも該当する</p>

	日本基準	IFRS
純額ポジションのヘッジ	純額ポジションのヘッジ対象としての指定に関する明文規定は存在しない。	(IFRS9.6.6.1, B6.6.4, B6.6.7, B6.6.15) 純額ポジションが適格なヘッジ対象とされている。 複数の期間の純損益に影響を与える純額ポジションについても、為替リスクに限り、一定の要件を満たすことを条件に、キャッシュ・フロー・ヘッジにおけるヘッジ対象として指定できる。資本から純損益へ振り替えられた金額は、独立した表示科目で表示しなければならない。
ヘッジ・コスト	(実務指針 171,172) オプションの時間的価値及び先渡契約の金利要素について、いずれもヘッジ指定から除外することができるが、ヘッジ指定から除外した際には、その変動を直ちに当期の純損益に計上する必要がある。 通貨ベース・スプレッドに関しては特段の規定はない。 なお、ヘッジ全体が有効と判定され、ヘッジ会計の要件が満たされている場合には、ヘッジ手段に生じた損益のうち結果的に非有効となった部分についても、ヘッジ会計の対象として繰延処理することができる。	(IFRS9.6.2.4, 6.5.15, 6.5.16, B6.5.29, B6.5.34) オプションの時間的価値の公正価値の変動は、最初に OCI に計上され、その後の処理は、ヘッジ対象取引の性質により以下のように異なる。  取引に関連したヘッジ対象の場合 そのヘッジ対象がその後非金融資産もしくは非金融負債、又は公正価値ヘッジ会計が適用される確定約定の認識を生じる場合には、ベース・アジャストメントを行う。それ以外の場合には、当該金額を、ヘッジされた予想将来キャッシュ・フローが純損益に影響を与えるのと同じ期間に、資本の独立の内訳項目から純損益に組替調整額として振り替える。  期間に関連したヘッジ対象の場合 オプションをヘッジ手段に指定した日現在の時間的価値は、ヘッジ対象に関連する範囲で、オプションの本源的価値についてのヘッジ調整が純損益(又は一定の場合にはその他の包括利益)に影響を与える可能性のある期間にわたって規則的かつ合理的な基準で償却する。償却額は資本の独立の内訳項目から純損益に組替調整額として振り替える。  先渡契約の金利要素及び通貨ベース・スプレッドについても、上記オプションの時間的価値と同様の会計処理を行うことができる。

	日本基準	IFRS
信用リスクのヘッジ	<p>(実務指針 315)</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 信用リスクに関してヘッジされている貸付、ローン・コミットメント又は金融保証契約について、純損益を通じて公正価値で測定するオプションを適用することは認められていない。</li> <li>▶ 実務指針では、「・・・ヘッジ会計の適用のため文書化を要するリスクは、為替、債券、株式等の市場リスク、信用リスクや金利リスクのように市場価格その他の変動に対する資産又は負債等の時価やキャッシュ・フローの変化が合理的に定量化できるリスクである。」(第 315 項)とされている。</li> </ul>	<p>(IFRS9.6.7.1, BC6.347)</p> <p>貸付、ローン・コミットメント又は金融保証契約について、その信用リスクの変動が管理されている限りにおいて、指定及び指定の取り消しを柔軟に行える、純損益を通じて公正価値で測定するオプションの適用を認める。</p> <p>なお、金融商品項目の信用リスクは、ヘッジ対象の適格要件を満たすリスク要素ではない。リスクフリー金利と市場金利との間のスプレッドには、信用リスク、流動性リスク、資金調達リスク及び他の識別されていないリスク要素並びにマージン要素が織り込まれている。スプレッドが信用リスクを含んでいると判断することは可能であるが、信用リスクのみに起因する公正価値の変動を独立して識別可能とするような形で、信用リスクを分離することはできない。</p>
予定取引実行時の処理	<p>(実務指針 170, 338)</p> <p>キャッシュ・フロー・ヘッジで繰り延べた損益は、取得した資産の帳簿価額の修正として処理し、当該資産の取得価額が費用計上される期の純損益に反映させる。ただし、取得する資産が貸付金等の利付金融資産である場合には、繰延ヘッジ損益として純資産の部に計上することができる。</p>	<p>(IFRS9.6.5.11)</p> <p>予定取引のヘッジが事後的に資産もしくは負債を生じさせる場合、キャッシュ・フロー・ヘッジで累積 OCI に計上されていた損益は、取得した資産又は負債が非金融項目である場合には、帳簿価額の修正として処理する。一方、取得資産が金融商品の場合には、帳簿価額を修正せず、ヘッジされた予定キャッシュ・フローが純損益に影響するのと同じ時期に純損益に振り替える。</p>
予定取引の実行可能性が高くなった場合の会計処理	<p>(実務指針 181)</p> <p>ヘッジ対象である予定取引が実行されないことが明らかになったときは、繰り延べられていたヘッジ手段に係る損益又は評価差額を当期の損益として処理しなければならない。</p>	<p>(IFRS9.6.5.12)</p> <p>予定取引の発生可能性が非常に高くなるなくなった(しかし、発生する可能性はある)場合、将来に向かってヘッジ会計の適用は中止し、ヘッジ手段に係るそれまでの公正価値の変動については、累積 OCI に据え置く。</p>

	日本基準	IFRS
ヘッジ会計の中止	<p>(実務指針 180, 金融商品会計に関する Q&amp;A Q52)</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ ①当該ヘッジ関係が企業のヘッジ有効性の評価基準を満たさなくなった、又は、②ヘッジ手段が満期、売却、終了又は行使のいずれかの事由により消滅した場合に、ヘッジ会計の適用を中止しなければならない。</li> <li>▶ 包括ヘッジ(項目グループのヘッジ)においてヘッジ対象の一部が消滅した場合に、ヘッジ対象が消滅した部分についてのみヘッジ会計が終了したものとして処理すべきことが定められている。</li> </ul> <p>包括ヘッジ以外の場合において、ヘッジ会計の部分的な中止を行うことの可否は、必ずしも明らかではない。</p>	<p>(IFRS9.6.5.6, BC6.331)</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ ヘッジ適格要件が満たされなくなった場合には、ヘッジ会計を中止しなければならない。これにはヘッジ関係に係るリスク管理目的が変更された場合も含まれる。IFRS9 では、ヘッジ会計の部分的な中止の考え方が取り入れられており、その場合には、ヘッジ関係の残りの部分に対してはヘッジ会計の適用が継続される。</li> </ul> <p>リスク管理目的が変更されていないヘッジに対して自発的な中止を認めない。</p>
為替予約等の振当処理	<p>(基準 43)</p> <p>ヘッジ会計の要件を満たす場合には、当分の間、認められる。</p>	<p>該当する基準はないが、このような処理は認められない。</p>
金利スワップの特例処理	<p>(基準 107)</p> <p>一定の条件を満たす場合には、金利スワップを時価評価せず、その金銭の受払の純額等を当該資産又は負債に係る利息に加減して処理することが認められる。</p>	<p>該当する基準はないが、このような処理は認められない。</p>
文書化要件	<p>(基準 31 実務指針 144, 145)</p> <p>一定の条件を満たす場合、ヘッジ文書の作成を省略できる。</p> <p>ヘッジ比率の決定方法や非有効部分の発生原因の分析について文書化を要求する規定は存在しない。</p>	<p>(IFRS9.6.4.1 等)</p> <p>ヘッジ文書の作成を省略することは認められない。ヘッジ文書にはヘッジ非有効部分の発生原因の分析やヘッジ比率の決定方法なども含める必要がある。</p> <p>ヘッジ関係の開始時に、リスク管理戦略及びリスク管理目的に関する正式な指定と文書化が必要である。文書化の際には、ヘッジ手段、ヘッジ対象、ヘッジされるリスクの性質、及びヘッジ関係がヘッジ有効性の要件を満たしているかどうかを判定する方法、ヘッジ比率の決定方法、及び、非有効部分の発生原因の分析を含めなければならない。</p>

	日本基準	IFRS
有効性評価	<p>(実務指針 143(2), 146, 156, 158)</p> <p>ヘッジ取引開始時の事前テストにおいて、ヘッジ手段に関して、その有効性について事前に予測しておくことが求められている。</p> <p>ヘッジ手段とヘッジ対象の重要な条件が同一で、ヘッジ開始時から継続して相場又はキャッシュ・フローの変動の完全な相殺が想定できる場合、有効性の判定を省略できる。</p> <p>事前テストが高い有効性を示していれば、たとえ事後テストが高い相関関係を示していなくとも、その原因が変動幅が小さいことによる一時的なものと認められるときは、ヘッジ会計の適用を継続できる。</p> <p>キャッシュ・フローを固定するヘッジは、ヘッジ手段とヘッジ対象のキャッシュ・フローの変動の累計との間に高い相関関係があれば、有効性が認められる。</p>	<p>(IFRS9.6.4.1,6.5.6等)</p> <p>ヘッジの有効性評価を省略することは認められない。以下の有効性に係る要件のすべてを満たす場合に、ヘッジ関係に対してヘッジ会計を適用することができる(80%から125%という数値基準は廃止されている)。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ ヘッジ対象とヘッジ手段との間に経済的関係があること。</li> <li>▶ 信用リスクの影響が、当該経済的関係から生じる価値変動に著しく優越するものではないこと。</li> <li>▶ ヘッジ関係のヘッジ比率が、企業が実際にヘッジしているヘッジ対象の量と企業がヘッジ対象の当該量を実際にヘッジするのに使用しているヘッジ手段の量から生じるものと同じであること。</li> </ul> <p>事後的有効性評価においては、①ヘッジ関係に係るリスク管理目的が変わっていないか、②ヘッジ手段とヘッジ対象に経済的関係が引き続き存在するか、③信用リスクがヘッジ関係に優越していないかについて評価を行う。</p>
リバランス (バランス再調整)	<p>リバランスの概念は存在しない。</p>	<p>(IFRS9.6.5.5, B6.5.7)</p> <p>ヘッジ関係が依然として同じリスク管理目的を有するが、ヘッジ比率に関してヘッジ有効性の要件をもはや満たさなくなった場合には、ヘッジ関係のリバランスを行わなければならない。</p>
合成エクスポージャー	<p>(金融商品会計に関する Q&amp;A Q48)</p> <p>合成エクスポージャーをヘッジ対象とすることは認められていないと解される。</p>	<p>(IFRS9.6.3.4)</p> <p>ヘッジ対象として適格となり得るエクスポージャーとデリバティブとの組合せである合計エクスポージャーもヘッジ対象として適格になりうる。</p>
ヘッジ手段	<p>(実務指針 165)</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 非デリバティブ金融商品は以下の場合にのみヘッジ手段として適格である。</li> </ul> <p>(1) 次の外貨建取引等の為替変動リスクをヘッジする目的の外貨建金銭債権債務又は外貨建有価証券</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>① 予定取引</li> <li>② その他有価証券</li> <li>③ 在外子会社等に対する投資への持分</li> </ol> <p>(2) 保有するその他有価証券の相場変動をヘッジする目的の信用取引(売付け)又は有価証券の空売り。</p>	<p>(IFRS9.6.2.2-4, B6.2.6)</p> <p>原則として、純損益を通じて公正価値で測定する非デリバティブ金融資産又は非デリバティブ金融負債もヘッジ手段として指定することができる。</p> <p>ただし、以下の制限がある。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 純損益を通じて公正価値で測定するものとして指定した金融負債のうち、当該負債の信用リスクの変動に起因する公正価値の変動の金額を OCI に表示するものはヘッジ手段として非適格。</li> <li>▶ 為替リスクのヘッジについては、非デリバティブ金融資産又は非デリバティブ金融負債の為替リスク要素をヘッジ手段として指定することができるが、公正価値の変動を OCI に表示することを選択した資本性金融商品に対する投資は不可。</li> </ul>

	日本基準	IFRS
キャッシュ・フロー・ヘッジの表示	金利スワップから生じる純利息について OCI からの組替調整として会計処理することを求める明文規定は存在しない。	<p>(IFRS 9.6.5.11)</p> <p>金利スワップの純支払額を OCI と純損益との間の組替調整として表示しなければならないことを明確化している。したがって、ヘッジが 100%有効である場合には、金利スワップの純支払額について以下のような処理が行われる。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 利息授受直前の公正価値に基づいて金利スワップを評価替えする(相手勘定は OCI)。</li> <li>▶ 授受された現金を相手に金利スワップ計上額を取り崩す。</li> <li>▶ 利息授受額を OCI から純損益へ組替調整額として振り替える。</li> </ul>

	日本基準	IFRS
公正価値ヘッジの表示	<p>(実務指針 160)</p> <p>その他有価証券について時価ヘッジを適用した場合、ヘッジ対象たるその他有価証券の時価の変動要因のうち特定のリスク要素のみをヘッジの目的としているときは、ヘッジ取引開始以後に生じた時価の変動のうち当該リスク要素の変動に係る時価の変動額を当期の純損益に計上し、その他のリスク要素の変動に係る時価の変動額は純資産の部(OCI)に計上する。他方、ヘッジ手段の損益又は評価差額は発生時に当期の純損益に計上する。</p>	<p>(IFRS 9.6.5.8)</p> <p>ヘッジ手段に係る利得又は損失を純損益に計上する。ヘッジ対象に係るヘッジ利得又は損失は、ヘッジ対象の帳簿価額を調整するとともに、当該調整額は純損益に計上する。ただし、公正価値の変動を OCI で表示することを選択した資本性金融商品のヘッジの場合には、ヘッジ手段にかかる利得又は損失は OCI に計上し、ヘッジ対象に係る公正価値の変動はそのまま OCI に計上する。</p>
金融資産と金融負債の相殺	<p>(実務指針 140)</p> <p>次の要件を全て満たす場合には相殺して表示できる。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 同一の相手先に対する金銭債権と金銭債務であること</li> <li>▶ 相殺が法的に有効で、企業が相殺する能力を有すること</li> <li>▶ 企業が相殺して決済する意思を有すること</li> </ul> <p>同一相手先とのデリバティブ取引の時価評価による金融資産と金融負債について、法的に有効なマスター・ネットリング契約を締結している場合には、その適用範囲で任意に相殺表示することができる。</p>	<p>(IAS32,42, 50)</p> <p>企業は、次に該当する場合に、かつ、その場合にのみ、金融資産と金融負債とを相殺し、純額を財政状態計算書に表示しなければならない。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 認識している金額を相殺する法的に強制可能な権利を現在有しており、かつ</li> <li>▶ 純額で決済するか又は資産の実現と負債の決済を同時に実行する意図を有している。</li> </ul>
IBOR 改革の影響	<p>(実務対応報告第 40 号)</p> <p>2020 年 9 月 29 日、ASBJ は実務対応報告第 40 号「LIBOR を参照する金融商品に関するヘッジ会計の取扱い」を公表した(その後、2022 年 3 月 17 日に改正)。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ LIBOR を参照する金融商品について金利指標を置き換える場合、その契約の経済効果が金利指標の置換の前後で概ね同等となることを意図した金融商品の契約上のキャッシュ・フローの基礎となる金利指標を変更する契約条件の変更のみが行われる金融商品を適用範囲とする。また、同様の経済効果をもたらす契約の切替に関する金融商品の適用範囲とする。</li> <li>▶ 本実務対応報告の適用範囲に含まれる金融商品についてヘッジ会計を適用している場合、金利指標改革に起因する</li> </ul>	<p>(IFRS9.5.4.7, 9.6.8, 9.6.9)</p> <p>IASB は 2019 年及び 2020 年に 2 つのフェーズに分け、IBOR 改革が財務報告に与える影響に対処する基準改訂プロジェクトを完了した。</p> <p>フェーズ 1 改訂の概要(既存の金利指標を代替的な金利指標に置換える前の期間に生じる財務報告への影響)</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ ヘッジ対象キャッシュ・フローの発生可能性の評価において、IBOR 改革による金利指標の変更はないと仮定する。</li> <li>▶ キャッシュ・フロー・ヘッジ剰余金の純損益への振替時点の判定において、IBOR 改革による金利指標の変更はないと仮定する。</li> <li>▶ ヘッジ対象とヘッジ手段の相殺関係の評価において、IBOR 改革による金利指標の変更はないと仮定する。</li> <li>▶ 金利リスクのうち IBOR 改革に影響される指標要素について、リスク要素が「独立して識別可能になる」という</li> </ul>

	日本基準	IFRS
	<p>契約の切替が行われたときであっても、ヘッジ会計の適用を継続することができる。</p>	<p>規定は、ヘッジ関係の開始時点でのみ充足すれば足りる。</p> <p>フェーズ 2 改訂の概要(既存の金利指標を代替的な金利指標に置換える時に生じる財務報告への影響)</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ IBOR 改革の直接の影響により、経済的に同等の基礎で行われた金融商品(リース負債を含む)の条件変更の処理に実務上の便法として、実効金利を更新することによって会計処理することができる。</li> <li>▶ IBOR 改革の直接の影響により、経済的に同等の基礎で行われたヘッジ対象及びヘッジ手段に係る条件変更のみによっては、ヘッジ会計は中止されない。</li> <li>▶ キャッシュ・フロー・ヘッジについて、IBOR 改革の影響によりヘッジ指定におけるヘッジ対象の記載の修正をする時点で、キャッシュ・フロー・ヘッジ剰余金の累計額は、ヘッジされている将来キャッシュ・フローが決定される基礎となる代替的な指標金利に基づくものとみなす。</li> <li>▶ 項目グループのヘッジについて、ヘッジ対象を既存の金利指標を参照するサブ・グループと代替的な金利指標を参照するサブ・グループに分割し、項目グループのヘッジ対象に関するヘッジ適格要件の規定をサブ・グループ毎に適用する。</li> <li>▶ 代替的な金利指標が契約上明示されていないリスク要素としてヘッジ対象に指定される場合、指定時に「独立して識別可能」の要件を満たしていなかったとしても、指定日から 24 か月以内に独立して識別可能になるであろうと企業が合理的に予想している場合に、かつ、その場合においてのみ、「独立して識別可能」の要件を満たしているとみなすことができる。</li> </ul>



## 14. 外貨関連事項

	日本基準	IFRS
機能通貨の決定及び機能通貨での記帳	機能通貨という概念は存在しない。	(IAS21.8-12, 21) 経営者は、企業が営業活動を行う主たる経済環境等を考慮して機能通貨を決定しなければならない。 外貨建取引を当初認識する場合には、取引日における機能通貨と当該外貨との直物為替レートをを用いて、機能通貨で計上しなければならない。
外貨建取引	(外貨建取引等会計処理基準(以下「基準」)注解 注1) 売買価額その他取引価額が外国通貨で表示されている取引(円建以外の取引)	(IAS21.8, 20) 機能通貨以外の通貨で表示されているか又はそれによる決済を必要とする取引
外貨建取引の機能通貨での報告	(基準注解 注2) 取引発生時の為替相場は、取引が発生した日における直物為替相場又は合理的な基礎に基づいて算定された平均相場、例えば取引の行われた月又は週の前月又は前週の直物為替相場を平均したもの等、直近の一定期間の直物為替相場に基づいて算出されたものによる。	(IAS21.21, 22) 原則として外貨建取引を取引日の為替レートをを用いて当初認識するが、為替レートが著しく変動している場合を除き、一定期間(例えば1週間又は1か月)の平均レートをを用いることができる。
在外営業活動体の分類	(基準二, 三) 在外支店と在外子会社等に区別している。	(IAS21.8) 報告企業の所在国以外の国又は所在国の通貨以外の通貨にその活動の基盤を置く報告企業の子会社、関連会社、ジョイント・アレンジメント又は支店をいう。在外支店と在外子会社等のような区分はない。

	日本基準	IFRS
在外営業活動体の換算	<p>(基準二, 三)</p> <p>在外支店における外貨建取引については、原則として本店と同様に処理する。</p> <p>例外:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 収益及び費用の換算は、期中平均相場によることができる。</li> <li>▶ 非貨幣性項目の額に重要性がない場合、すべての貸借対照表項目(支店における本店勘定等を除く)を決算時の為替相場で円換算できる。この場合、損益項目も決算時の為替相場によることができる。</li> <li>▶ 本店と異なる方法により換算することによって生じた換算差額は、当期の為替差損益として処理する。</li> </ul> <p>在外子会社等の資産及び負債は、決算時の為替相場により円換算する。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 親会社による株式取得時における資本に属する項目は、株式取得時の為替相場、株式取得後に生じた資本に属する項目は、当該項目の発生時の為替相場により円換算する。</li> <li>▶ 収益及び費用については、原則として期中平均相場により円換算する。ただし、決算時の為替相場によることも認められる。なお、親会社との取引による収益及び費用の換算については、親会社が換算に用いる為替相場により、円換算し、この場合に生じる差額は当期の為替差損益として処理する。</li> <li>▶ 換算差額については、為替換算調整勘定として貸借対照表の資本の部に記載する。</li> </ul>	<p>(IAS21.44, 39, 40, 41)</p> <p>それぞれの機能通貨による記帳後、在外営業活動体を連結上の表示通貨に換算する。</p> <p>機能通貨が超インフレ経済下の通貨でない場合、それぞれの機能通貨による記帳後、次の手続により異なる表示通貨に換算しなければならない。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 表示される各財政状態計算書の資産と負債は、各報告期間の末日レートで換算する。</li> <li>▶ 各包括利益計算書の収益及び費用は、各取引日の為替レートで換算する。取引日レートに近似する場合には、期中平均レートが使用されることも多い。</li> <li>▶ 上記の結果発生するすべての換算差額は、資本の個別項目として認識される。</li> </ul>

	日本基準	IFRS
在外営業活動体の「のれん」の換算	<p>(外貨建取引等の会計処理に関する実務指針(以下「実務指針」)40)</p> <p>親会社が在外子会社を連結する場合、のれんを原則として支配獲得時に当該外国通貨で把握し、把握されたのれんの期末残高については決算時の為替相場により換算する。</p> <p>なお、平成 21 年改正後基準(平成 23 年 3 月期から強制適用)適用前の企業結合では、親会社の子会社投資から発生する連結のれん残高及びのれん償却額は、円価額で固定されているため為替相場の変動による影響を受けない。</p>	<p>(IAS21.47)</p> <p>在外営業活動体の取得により生じるのれんは、在外営業活動体の資産又は負債として処理しなければならない。したがって、在外営業活動体の機能通貨でまず記帳し、決算日レートにより親会社の表示通貨へ換算しなければならない。</p>

	日本基準	IFRS
在外営業活動体の処分又は部分的な処分	<p>(実務指針 42, 42-2, 42-3, 連結財務諸表における資本連結手続に関する実務指針 45,46) 持分変動により親会社の持分比率が減少し、以下が発生する場合には、為替換算調整勘定のうち持分比率の減少割合相当額を株式売却損益として連結損益計算書に計上する。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 子会社に対する支配の喪失</li> <li>▶ 関連会社に対する重要な影響力の喪失</li> </ul> <p>支配の喪失を伴わない子会社の部分的な処分等については、IFRS における右記の会計処理と同様の処理が求められる。</p>	<p>(IAS21.48, 48A) 在外営業活動体に対する持分が処分され、以下が発生した場合には、累積換算差額の全額が資本から純損益に振り替えられる。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 子会社に対する支配の喪失</li> <li>▶ 関連会社に対する重要な影響力の喪失</li> <li>▶ ジョイント・アレンジメントに対する共同支配の喪失</li> </ul> <p>(IAS21.48C) 子会社を部分的に処分したが、支配が継続している場合には、累積換算差額の比例持分を非支配持分に振り替える。 子会社以外の部分的な処分については、累積換算差額の比例持分を資本から純損益に振り替える。</p>
在外営業活動体に対する純投資の処分	一般的に定めた規定はない。	<p>(IFRIC16.17) 在外営業活動体に対する持分が処分された場合における損益に振り替えるべき累積換算差額の決定に関しては、連結処理としてどちらの方法を採用しているかに係わらず、以下のいずれかの方法を会計方針の選択として決定し、全ての純投資の処分に継続的に適用する必要がある。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 直接法(究極的な親会社が各子会社を直接連結する方法)</li> </ul> <p>段階法(究極的な親会社は中間親会社のサブ連結数値を連結する方法)</p>
在外営業活動体に対する純投資	在外営業活動体に対する純投資から発生する為替差額に関する個別規定はない。したがって報告企業の貨幣性項目について生じる為替差額は、個別財務諸表上及び連結財務諸表上ともに損益として処理される。	<p>(IAS21.32) 在外営業活動体に対する報告企業の純投資の一部を構成する貨幣性項目について生じる為替差額は、個別財務諸表上は純損益として処理されるが、連結財務諸表上は資本の個別項目として認識され、純投資の処分時に純損益へ振り替えられる。</p>
外貨建ての転換社債型新株予約権付社債の換算(発行体の処理)	<p>(外貨建転換社債型新株予約権付社債の発行者側の会計処理に関する実務上の取扱い 2(2)) 外貨建ての転換社債型新株予約権付社債の会計処理として一括法を採用した場合、新株予約権行使期間満了前のものについては、発生日レートで換算される(ただし、行使の可能性がないと認められるものは決算日レートで換算する)。</p>	<p>(IAS32.15,18, IAS21.23) 【国際会計の実務(日本語版)2022 金融・保険会計 P.191 以降参照】 主契約部分(社債部分)は金融負債に分類され、償却原価を決算日レートで換算される。 別個の組込デリバティブ部分(株式転換オプション部分)は、公正価値が測定された日の為替レートで換算される。</p>

	日本基準	IFRS
為替予約	(基準注解 注 6,7) 外貨建金銭債権債務等に係る為替予約等の振当処理も当面の間、認められる。	(IAS39 又は IFRS9) ヘッジ会計の適用につき、振当処理は認められていない。
超インフレ会計	超インフレ会計に関する包括的な定めはない。	(IAS21.42) 機能通貨が超インフレ経済下の通貨の場合、次の手続により異なる表示通貨に換算しなければならない。 ▶ すべての金額(超インフレとなる通貨に換算される場合には比較年度の資産、負債、資本、収益及び費用を含む)は、直近の報告期間の末日のレートで換算しなければならない。
複数の為替レートが存在する場合又は 2 つの通貨の交換性が一時的に欠けている場合	一般的に定めた規定はない。	(IAS21.26) 複数の為替レートが使用可能な場合には、使用されるレートは、当該取引又は残高が表すキャッシュ・フローが測定日に発生した場合に当該取引による将来キャッシュ・フロー又は残高が決済されていたであろうレートを採用する。 2 つの通貨の交換性が一時的に欠けている場合には、使用されるレートはその後に交換が可能となるときの最初のレートを採用する。
非貨幣性資産等への再投資を前提とした外貨建債券等の処理	(実務指針 24) 外貨建債券等に係る受取外貨額を円転せずに外貨による有形固定資産等の取得に再投資する目的で保有し、次の条件をいずれも満たす場合、外貨建債券等の換算差額を繰り延べ、当該外貨による非貨幣性資産等の取得価額に加減できる。 ▶ 外貨建債券等の取得の当初から再投資することを計画していることが正式な文書により明確である ▶ 同一通貨同士の取引である	一般的に定めた規定はない。

# 15. 法人所得税

	日本基準	IFRS
繰延税金資産・負債の当初認識に関する適用除外	IFRS のような例外規定は存在しない	<p>(IAS12.15,22A,24)            企業結合でない取引であり、かつ取引時に会計上の利益にも課税所得(欠損金)にも影響を与えない取引から生じた資産又は負債の当初認識から生ずる繰延税金資産、負債を認識することは禁止されている。</p> <p>両基準の当該差異を原因として、会計処理が異なる典型例としては、資産除去債務やリース(ただし、税務上は費用処理される場合)のように当初認識時に、その資産・負債の双方から同額の一時差異を生じさせる取引に関する税効果の会計処理が挙げられる。しかし、このような資産・負債から同額の一時差異が生じる場合には、①当初認識の適用除外規定の適用対象と考えるアプローチ②資産・負債を個別の要素と捉えて繰延税金資産・負債の両方を認識するアプローチ、③資産・負債を一体のものと捉えるアプローチの、いずれかを会計方針として選択することが認められると考えられる。</p> <p>※IASBは2021年5月に「単一の取引から生じた資産及び負債に係る繰延税金」の改訂を公表した。改訂では資産除去債務やリースのような取引の場合に、②に近いアプローチがとられている。この修正は2023年1月1日以後開始する事業年度に適用され、早期適用が認められる。</p>
のれんに対する税効果	<p>(税効果会計に係る会計基準の適用指針(以下「税効果適用指針」)43)            のれんについては、繰延税金資産及び負債を認識しない。</p> <p>(企業結合会計基準及び事業分離等会計基準に関する適用指針(以下「結合分離等適用指針」)72, 378-3)            ただし、日本の税法の税制非適格合併等による税務上ののれん(資産調整勘定又は差額負債調整勘定)に関しては、その金額を一時差異とみて、繰延税金資産又は繰延税金負債を計上した上で、配分残余としてののれんを算定する。</p>	<p>(IAS12.15(a))            のれんの当初認識時は、繰延税金負債を認識しない。</p> <p>(IAS12.21B)            ただし、各国の税法において、のれんの償却費が税務上損金算入される場合に、税務上の償却計算により当初認識後に新たに発生する将来加算一時差異については、繰延税金負債を計上する。</p> <p>(IAS12.32A)            のれんの当初認識時に会計上の帳簿価額を税務基準額が上回る場合には、回収可能性がある判断される場合に限り、企業結合の処理として当該将来減算一時差異に関して、繰延税金資産を認識する。</p>

	日本基準	IFRS
繰延税金資産の回収可能性の判断	<p>(繰延税金資産の回収可能性に関する適用指針(以下「回収可能性適用指針」)6,16-32、税効果会計に係る会計基準注解(注5)、(注8))</p> <p>将来減算一時差異及び税務上の繰越欠損金に係る繰延税金資産の回収可能性は、以下に基づいて、将来の税金負担額を軽減する効果を有するかどうかを判断する。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 収益力に基づく課税所得の十分性</li> <li>▶ タックスプランニングの存在</li> <li>▶ 将来加算一時差異の十分性</li> </ul> <p>なお、繰延税金資産は、上記の判断に基づき、将来減算一時差異等が課税されるときに課税所得を減少させ、税金負担額を軽減することができる範囲内で計上するものとし、その範囲を超える額については控除しなければならない(評価性引当額アプローチ)。</p> <p>また、収益力に基づく一時差異等加減算前課税所得等に基づいて繰延税金資産の回収可能性を判断する際に、要件に基づき企業を分類し、当該分類に応じて、一時差異等加減算前課税所得の見積可能期間(将来5年以内、将来1年以内等)を定めるなど、詳細な取扱いが示されている。</p> <p>(税効果適用指針35)</p> <p>連結上の未実現利益の消去に係る繰延税金資産の回収可能性について、回収可能性適用指針6の判断要件は適用しない(回収可能性の検討は不要)。</p>	<p>(IAS12.24, 27-31)</p> <p>繰延税金資産は、下記を考慮のうえ、将来減算一時差異を利用できる課税所得が生ずる可能性が高い(probable)範囲内で認識しなければならない。なお、評価性引当額を計上する2段階アプローチは採用されておらず、繰延税金資産は回収可能性があると認められる金額で直接計上する。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 収益力に基づく課税所得の十分性</li> <li>▶ タックスプランニングの存在</li> <li>▶ 将来加算一時差異の十分性</li> </ul> <p>なお、回収可能性の判断にあたり、一定のガイダンスが提供されている。ただし、日本基準のように会区分や数値基準は示されていない。</p> <p>連結上の未実現利益の消去に係る繰延税金資産の回収可能性について、日本基準のような例外規定がないため、原則どおり回収可能性の検討が必要である。</p>
繰延税金資産の認識(回収可能性検討時に考慮する将来減算一時差異)	<p>(回収可能性適用指針3(9), 11, [設例1])</p> <p>翌期以降に発生すると予想される将来減算一時差異から生じる課税所得を将来の一時差異等加減算前課税所得の見積りの際、どのように取り扱うかについて、基準上では明確に示されていない。設例1では、一時差異等加減算前課税所得の算定例として、賞与引当金繰入超過額を加算しており、実質認められている。</p>	<p>(IAS12.29(a))</p> <p>将来の期間に十分な課税所得を稼得するかどうかを判断する際に、将来の期間に発生すると予想される将来減算一時差異から生じる課税所得は計算に含めない。</p>

	日本基準	IFRS
未実現損益の消去に係る 税効果	<p>(税効果適用指針 34,130)</p> <p>未実現損益の消去に係る連結財務諸表固有の将来減算一時差異又は将来加算一時差異については、売却元の連結会社において売却年度に納付又は軽減された当該未実現損益に係る税金の額を繰延税金資産又は繰延税金負債として計上する。</p> <p>この売却元の連結会社における税金の納付額又は軽減額は確定した金額であるため、繰延税金資産又は繰延税金負債の額は、売却元の連結会社における未実現損益の額に対して売却年度の課税所得計算に適用される税率に基づく法定実効税率を用いて計算した税金の額である。</p>	<p>(IAS12.47)</p> <p>日本基準のような例外規定はなく、原則どおり一時差異が発生している資産を有する企業(売却先)の税率を使用して計算する。</p>
将来の回収又は決済方法の 考慮	<p>(税効果会計に係る会計基準 第二二二)</p> <p>繰延税金資産又は繰延税金負債の金額は、回収又は支払が行われると見込まれる期の税率に基づいて計算する。</p> <p>税率以外についての、IFRS の処理にあるような明確詳細な規定は存在しない。</p>	<p>(IAS12.51-51E)</p> <p>繰延税金資産及び負債の測定にあたっては、企業が報告期間の期末日時点で、資産及び負債の帳簿価額の回収又は決済を行おうとしている方法から生じる税務上の影響を反映しなければならない。</p> <p>たとえば、売却した場合と使用し続けて減価償却した場合とで、適用される税率又は損金算入される税務上の簿価が異なる場合には、経営者の意図を適切に考慮して、適切な税率等を用いて繰延税金資産・負債を測定する必要がある。</p> <p>土地等の非償却性資産は売却を通じて回収されるとみなされる。(耐用年数を確定できない無形資産は売却を通じて回収されるとみなされるわけではない。)</p> <p>ただし、公正価値モデルで測定される投資不動産に関しては、例外処理として、原資産がその使用を通じて費消されるという明確な証拠が存在する場合を除き、原資産の帳簿価額の回収がすべて売却を通じて行われると仮定して、関連する繰延税金資産・負債を測定する。</p>



	日本基準	IFRS
不確実な税務処理	<p>(法人税、住民税及び事業税等に関する会計基準 6)</p> <p>過年度の所得等に対する法人税、住民税及び事業税等について、更正等により追加で徴収される可能性が高く、当該追徴税額を合理的に見積もることができる場合、当該追徴税額を損益に計上する。</p>	<p>(IFRIC23)</p> <p>不確実な税務処理とは、関連する税務当局が税法に基づいてその税務処理を認めるかどうかに関して不確実性がある税務処理をいう。</p> <p>税務当局が不確実な税務処理を認める可能性が高くないと企業が結論を下す場合には、不確実性の影響を法人所得税費用を測定する際に、考慮しなければならない。(追加の税金負債の認識が必要)</p> <p>不確実性の影響を反映する方法は、状況に応じて以下の方法がある。</p> <p>① 最も可能性の高い金額: 考え得る結果の範囲における単一の最も可能性の高い金額。</p> <p>② 期待値: 考え得る金額の範囲における確率加重金額の合計額。</p>
関連会社の留保利益に対する繰延税金負債	<p>(持分法会計に関する実務指針 28、税効果適用指針 24-26)</p> <p>関連会社の留保利益に関する将来加算一時差異に関して、基本的に子会社と同様の処理を行うものとされている。すなわち、配当によって解消する一時差異に関して、将来の配当によって追加納付が発生すると見込まれる税金額を繰延税金負債として計上するが、持分法適用会社に留保利益を半永久的に配当させないという投資会社の方針又は株主間の協定がある場合には、税効果を認識しない。</p>	<p>(IAS12.42)</p> <p>関連会社の配当政策を支配することはできないため、関連会社の利益剰余金を分配しないこととする株主間合意が存在しない限りは繰延税金負債を認識しなければならない。</p>

	日本基準	IFRS
当期税金と繰延税金の配分	<p>(法人税、住民税及び事業税等に関する会計基準 9、税効果適用指針 9)</p> <p>その他の包括利益に課税された場合の税金費用の表示について、現行の会計基準では明らかにされていないが、法人税等は損益計算書の税引前当期純利益の次に記載することとされている。</p> <p>また、繰延税金資産又は繰延税金負債を計上するときは、次の場合を除き、繰延税金資産及び繰延税金負債の差額の増減額を、法人税等調整額を相手勘定として計上するとされている。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 資産又は負債の評価替えにより生じた評価差額等を直接純資産の部に計上する場合、繰延税金資産及び繰延税金負債の差額の増減額を、純資産の部の評価・換算差額等として計上する</li> <li>▶ 資産又は負債の評価替えにより生じた評価・換算差額等をその他の包括利益に計上する場合、繰延税金資産及び繰延税金負債の差額の増減額を、その他の包括利益として計上する</li> <li>▶ 連結財務諸表において、子会社に対する投資について、親会社の持分が変動することにより生じた差額を直接資本剰余金に計上する場合、繰延税金資産及び繰延税金負債の差額の増減額を、資本剰余金として計上する</li> </ul> <p>※2022 年改正法人税等会計基準において、法人税等を、損益、株主資本及びその他の包括利益に区分して計上することとしている(2022 年改正法人税等会計基準第 5 項、第 5-2 項及び第 29-3 項) この改正は、2024 年 4 月 1 日以降開始する年度の期首から適用され、早期適用も認められる。</p>	<p>(IAS12.58, 61A)</p> <p>当期税金及び繰延税金は、以下のいずれかに該当する場合を除き、収益又は費用として認識し、当期の純損益に含めなければならない。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ その税金がその他の包括利益又は直接資本に認識される取引又は事象から生じる場合</li> <li>▶ その税金が企業結合から生じる場合</li> </ul> <p>その他の包括利益又は資本に直接貸方計上又は借方計上される項目に係る税金である場合、前期以前又は当期に発生したかを問わず、当期税金も繰延税金も、その他の包括利益又は直接資本に貸方計上しないし、借方計上しなければならない。</p>
包括利益計算書(損益計算書)における表示	<p>(財規 95 条の 5、連結財規 65 条 1 項)</p> <p>当期の法人税等として納付すべき額と法人税等調整額は、別掲して損益計算書本体に記載される。</p>	<p>(IAS12.6, 77, 80)</p> <p>経常的活動による純損益に関する当期税金と繰延税金は、税金費用として一括して包括利益計算書本体に記載し、注記によりそれぞれの内訳金額を開示する。</p>
繰延税金資産・負債の相殺	<p>(「税効果会計に係る会計基準」の一部改正 2)</p> <p>同一納税主体の繰延税金資産と繰延税金負債は、双方を相殺して表示する。</p>	<p>(IAS12.74-76)</p> <p>同じ納税企業体だけでなく、非常に稀なケースに限られるが、企業が相殺するための法的強制力を有する場合など一定の要件を満たす場合には、異なる納税主体間の繰延税金資産と負債を相殺する。</p>

## 16. 引当金及び偶発事象

	日本基準	IFRS
引当金の認識要件	<p>(企業会計原則注解 18) 以下の要件すべてを満たす場合に認識しなければならない。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 将来の特定の費用又は損失である。</li> <li>▶ その発生が当期以前の事象に起因する。</li> <li>▶ 発生の可能性が高い。</li> <li>▶ その金額を合理的に見積ることができる。</li> </ul>	<p>(IAS37.14) 以下の要件すべてを満たす場合に認識しなければならない。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 企業が過去の事象の結果として現在の債務(法的又は推定的)を有している。</li> <li>▶ 当該債務を決済するために経済的便益を有する資源の流出が必要となる可能性が高い。</li> <li>▶ 当該債務の金額について信頼できる見積りが可能である。</li> </ul>
推定的債務	該当する基準はない。	<p>(IAS37.10) 債務には、法的債務のみならず、推定的債務も含まれる。推定的債務とは、確立されている過去の実務慣行、公表されている政策又は極めて明確な最近の文書によって、企業が外部者に対しある責務を受諾することを表明しており、かつその結果、企業はこれらの責務を果たすであろうという妥当な期待を外部者の側に惹起している場合に生じる債務をいう。</p>
引当金の債務性	現在の債務であることは要件とされず、将来の費用又は損失について引当金の計上要件(企業会計原則注解 18)を満たすものは引当金を計上する。	<p>(IAS37.14(a)) 現在の債務ではないものについて引当金を計上することは認められない。</p>
大規模検査又は修繕のコスト	<p>(企業会計原則注解 18) 特別修繕引当金は固定負債に属する引当金として例示されている。引当金の計上要件を満たす場合には、当期の負担に属する金額は当期の費用又は損失として処理される。</p>	<p>(IAS16.14) いまだ行われていない有形固定資産の大規模検査に関連する将来の修繕費用について引当金を認識することは認められない。 これらの費用は、一定の要件を満たす場合には、支出時に関連資産の帳簿価額に算入し、減価償却に含めて処理される。</p>
引当金の割引計算	<p>引当金の測定に関して、現在価値への割引計算の要否についての定めはない。</p> <p>(資産除去債務に関する会計基準 6) 資産除去債務は割引価値で算定する。 割引率は、貨幣の時間的価値を反映した無リスクの税引前の利率とする。</p>	<p>(IAS37.45-47) 貨幣の時間的価値による影響が重要な場合には、引当金額は債務の決済に必要と見込まれる支出の現在価値としなければならない。 割引率は、貨幣の時間的価値の現在の市場評価と、その負債に特有なリスクを反映した税引前割引率でなければならない。 割引率には、将来キャッシュ・フローの見積りの中で修正されているリスクを反映してはならない。</p>

	日本基準	IFRS
環境及び除去に関する費用	<p>(資産除去債務に関する会計基準 3)</p> <p>有形固定資産の除去に関して法令又は契約で要求される法律上の義務及びそれに準ずるものについて、資産除去債務の計上が求められる。</p> <p>環境対策に係る引当金について該当する基準はなく、一般的計上要件(企業会計原則注解 18)に従って計上する。</p>	<p>(IAS37.19, 21)</p> <p>IAS 第 37 号に定める一般原則を、環境及び除去費用等の引当に際しても適用する必要がある。すなわち、費用負担の法的又は推定的債務が存在する場合に、引当金を計上する。</p>
不利な契約	<p>不利な契約に関して、一般的に定めた規定はない。</p>	<p>(IAS37.10, 66-69,改訂 IAS37.68A)</p> <p>不利な契約とは、契約による債務を履行するための不可避的な費用が、契約上の経済的便益の受取見込額を超過している契約をいう。企業が不利な契約を有しているならば、当該契約による現在の債務を引当金として測定し、認識しなければならない。</p> <p>2020年5月に公表された「不利な契約－契約履行のコスト IAS 第 37 号の改訂」では、不利な契約かどうかを評価する際に企業が含めるべきコストは、契約に直接関連するコストとであり、直接労務費や直接材料費のような契約を履行するための増分コスト及び、契約を履行するために使用される有形固定資産項目の償却費の配分のような契約の履行に直接関連したその他費用の配分を含めるべきである。</p>
偶発資産の定義及び開示	<p>該当する基準はない。</p>	<p>(IAS37.10, 89)</p> <p>偶発資産とは、過去の事象から発生しうる資産のうち、企業が必ずしも支配可能な範囲にあるとはいえない将来の1つもしくは複数の不確実な事象が発生するか、又は発生しないことによるのみその存在が確認されるものをいう。</p> <p>経済的便益の流入の可能性が高い場合、報告期間の末日における偶発資産の簡潔な内容を開示し、実務上可能な場合には偶発資産の財務上の影響の見積額を開示しなければならない。</p>

	日本基準	IFRS
リストラクチャリング費用	<p>(引当金の一般的計上要件(企業会計原則注解 18))</p> <p>同様の規定はなく、一般的計上要件に基づいて判断される。会計基準では直接規定されていない費用又は損失のうち、その金額を合理的に見積もることができる場合には、引当金を認識することになると考えられる。</p>	<p>(IAS37.51,70-83)</p> <p>リストラクチャリング費用に関する引当金は、経営者がリストラクチャリングに関する詳細な公式計画を有し、かつ計画の実施を開始するか、又はリストラクチャリングに関する主要な特徴に影響を受ける人々に公表することによって、関係者の合理的な期待を惹起させた時点でIAS 第 37 号の一般規定にしたがって認識される。</p> <p>リストラクチャリングに関連して処分される資産から、発生することが期待される利得を、引当金の測定にあたって考慮してはならない(引当金測定的一般規定)。</p> <p>また、リストラクチャリング後の企業の継続的活動に関連する支出(雇用を継続する従業員の再教育又は配置転換費用等)も、同様に引当金の測定にあたって考慮してはならない</p> <p>さらに、リストラクチャリングに伴い、事業が売却される場合には、報告期間の期末日までに拘束力のある売買契約が存在しない限り、企業は売却損失引当金を認識することはできない。</p>
想定される結果の範囲内での引当金の測定	<p>(企業会計原則注解 18,資産除去債務会計基準 6(1))</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 合理的な見積りを基礎とすることが示唆されているのみで、具体的な測定方法に関する記述はない。</li> <li>▶ 資産除去債務は割引前将来キャッシュ・フローの見積額を割り引いて算定するが、その見積額は最頻値と期待値のいずれかによる。</li> </ul>	<p>(IAS37.39,40)</p> <p>補償費用のように多くの母数を含む場合については、(連続した範囲内において生起する確率が変わらない場合、範囲の中間点を用いても良いが)、最善の見積りは、期待値となる。単一債務についての最善の見積りは最も確率の高い結果が考慮される。</p>
賦課金	<p>該当する規定はない。</p>	<p>(IFRIC21.4,13)</p> <p>賦課金とは、経済的便益を含んだ資源の流出であって、政府が法令に従って課すものであり、以下を除く。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>(a) 他の基準の範囲に含まれる資源の流出</li> <li>(b) 法令違反に対して課される罰金又は他の反則金</li> </ul> <p>債務発生事象(賦課金の支払の契機となる活動)に従い、賦課金支払負債を認識する。</p> <p>期中財務報告書において、年次財務諸表に適用するのと同じ認識の原則を適用しなければならない。</p>

	日本基準	IFRS
引当金決済に必要となる支出に対する補填の資産計上	<p>該当する規定はない。</p> <p>実務上、保険による補填等の受領が確実な場合に資産が認識されることがある。</p>	<p>(IAS37.53,54)</p> <p>引当金を決済するために必要となる支出の一部又は全部が他の者から補填されると見込まれる場合には、企業が義務を決済すれば補填を受けられることがほぼ確実なときに、かつ、そのときのみ、補填を認識しなければならない。当該補填は、別個の資産として扱わなければならない。補填として認識する金額は、引当金の金額を超えてはならない。</p> <p>包括利益計算書においては、引当に係る費用は、認識した補填を控除後の純額で表示することができる。</p>
資産の処分の見込み	<p>該当する規定はない。</p>	<p>(IAS37.51)</p> <p>資産の処分の見込みによる利得は、引当金の測定において考慮してはならない。</p>

# 17. 収益認識

	日本基準	IFRS
契約獲得コスト	<p>(収益認識に関する会計基準(以下、「基準」) 109)            契約獲得コストに関する一般的な定めはない。            ただし、IFRS 又は米国会計基準を連結財務諸表に適用している企業及び連結子会社は IFRS 又は米国会計基準における契約獲得コストの定めに従って処理することも認められる。</p>	<p>(IFRS15.91)            企業は、顧客との契約獲得の増分コストを回収すると見込んでいる場合には、当該コストを資産として認識しなければならない。</p>
契約履行コスト	<p>(基準 109)            契約履行コストに関する一般的な定めはない。            ただし、IFRS 又は米国会計基準を連結財務諸表に適用している企業及び連結子会社は IFRS 又は米国会計基準における契約履行コストの定めに従って処理することも認められる。</p>	<p>(IFRS15.95)            顧客との契約を履行する際に発生したコストが、他の基準(例えば、IAS 第 2 号「棚卸資産」、IAS 第 16 号「有形固定資産」又は IAS 第 38 号「無形資産」)の範囲に含まれない場合には、企業は、契約を履行するために生じたコストが次の要件のすべてに該当するときにだけ、当該コストから資産を認識しなければならない。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 当該コストが、契約又は企業が具体的に特定できる予想される契約に直接関連している(例えば、既存の契約の更新により提供されるサービスに関するコスト、又はまだ承認されていない特定の契約により移転される資産の設計のコスト)。</li> <li>▶ 当該コストが、将来において履行義務の充足(又は継続的な充足)に使用される企業の資源を創出するか又は増価する。</li> <li>▶ 当該コストの回収が見込まれている。</li> </ul>
有形固定資産等の売却取引	<p>(基準 3,108)            企業の通常の営業活動により生じたアウトプットではない固定資産の売却については会計基準の適用範囲に含まれない。</p> <p>また、企業の通常の営業活動により生じたアウトプットとなる不動産の売却のうち、不動産流動化実務指針(会計制度委員会報告第 15 号)の対象となる不動産の譲渡に係る会計処理は、連結の範囲等の検討と関連するため、本会計基準の適用範囲に含まれない。</p>	<p>(IAS16.69,72,IAS38.114,116, IAS40.67,70)            企業の通常の活動から生じたアウトプットではない有形固定資産(※)の売却取引に関しては、IAS 第 16 号「有形固定資産」が適用される。但し、資産の認識の中止を行う時点の決定、資産の認識の中止から生じる利得又は損失の金額の算定については、IFRS 第 15 号の規定の一部を適用する。            ※無形資産(IAS 第 38 号「無形資産」)及び投資不動産(IAS 第 40 号「投資不動産」)も同様である。</p>

	日本基準	IFRS
暗号資産及び電子記録移転権利に関する取引	(基準 3,108-2) 資金決済に関する法律における定義を満たす暗号資産及び金融商品取引業等に関する内閣府令における定義を満たす電子記録移転有価証券表示権利等に関連する取引については、本会計基準の適用範囲に含まれない。	左記のような個別的な取り扱いを定めた規定はない。
契約変更 (重要性が乏しい場合の取扱い)	(収益認識に関する会計基準の適用指針(以下、「適用指針」)92) 契約変更による財又はサービスの追加が既存の契約内容に照らして重要性が乏しい場合には、当該契約変更について処理するにあたり、下記のいずれの方法も適用することができる。 ▶ 契約変更を独立した契約として処理する ▶ 契約変更を既存の契約を解約して新しい契約を締結したものと仮定して処理する ▶ 契約変更を既存の契約の一部であると仮定して処理する	左記のような個別的な取り扱いを定めた規定はない。
履行義務の識別 (顧客との契約の観点で重要性が乏しい場合の取扱い)	(適用指針 93) 約束した財又はサービスが、顧客との契約の観点で重要性が乏しい場合には、当該約束が履行義務であるのかについて評価しないことができる。	左記のような個別的な取り扱いを定めた規定はない。
履行義務の識別 (出荷及び配送活動に関する会計処理の選択)	(適用指針 94) 顧客が商品又は製品に対する支配を獲得した後に行う出荷及び配送活動については、商品又は製品を移転する約束を履行するための活動として処理し、履行義務として識別しないことができる。	左記のような個別的な取り扱いを定めた規定はない。
一定の期間にわたり充足される履行義務 (期間がごく短い工事契約及び受注制作のソフトウェア)	(適用指針 95,96) 工事契約及び受注制作のソフトウェアについて、契約における取引開始日から完全に履行義務を充足すると見込まれる時点までの期間がごく短い場合には、一定の期間にわたり収益を認識せず、完全に履行義務を充足した時点で収益を認識することができる。	左記のような個別的な取り扱いを定めた規定はない。



	日本基準	IFRS
一定の期間にわたり充足される履行義務 (船舶による運送サービス)	(適用指針 97) 一定の期間にわたり収益を認識する船舶による運送サービスについて、一航海の船舶が発港地を出発してから帰港地に到着するまでの期間が通常の間(運送サービスの履行に伴う空船廻航期間を含み、運送サービスの履行を目的としない船舶の移動又は待機期間を除く。)である場合には、複数の顧客の貨物を積載する船舶の一航海を単一の履行義務としたうえで、当該期間にわたり収益を認識することができる。	左記のような個別的な取り扱いを定めた規定はない。
一時点で充足される履行義務 (出荷基準等の取扱い)	(適用指針 98) 商品又は製品の国内の販売において、出荷時から当該商品又は製品の支配が顧客に移転される時(例えば、顧客による検収時)までの期間が通常の間である(国内における出荷及び配送に要する日数に照らして取引慣行ごとに合理的と考えられる日数である)場合には、出荷時から当該商品又は製品の支配が顧客に移転される時までの間の一時点(例えば、出荷時や着荷時)に収益を認識することができる。	左記のような個別的な取り扱いを定めた規定はない。
履行義務の充足に係る進捗度 (契約の初期段階における原価回収基準の取扱い)	(適用指針 99) 一定の期間にわたり充足される履行義務について、契約の初期段階において、履行義務の充足に係る進捗度を合理的に見積ることができない場合には、当該契約の初期段階に収益を認識せず、当該進捗度を合理的に見積ることができる時から収益を認識することができる。	左記のような個別的な取り扱いを定めた規定はない。
履行義務への取引価格の配分 (重要性が乏しい財又はサービスに対する残余アプローチの使用)	(適用指針 100) 履行義務の基礎となる財又はサービスの独立販売価格を直接観察できない場合で、当該財又はサービスが、契約における他の財又はサービスに付随的なものであり、重要性が乏しいと認められるときには、当該財又はサービスの独立販売価格の見積方法として、残余アプローチを使用することができる。	左記のような個別的な取り扱いを定めた規定はない。

	日本基準	IFRS
契約の結合、履行義務の識別及び独立販売価格に基づく取引価格の配分 (契約に基づく収益認識の単位及び取引価格の配分)	<p>(適用指針 101)</p> <p>次のいずれの要件も満たす場合には、複数の契約を結合せず、個々の契約において定められている顧客に移転する財又はサービスの内容を履行義務とみなし、個々の契約において定められている当該財又はサービスの金額に従って収益を認識することができる。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 顧客との個々の契約が当事者間で合意された取引の実態を反映する実質的な取引の単位であると認められること</li> <li>▶ 顧客との個々の契約における財又はサービスの金額が合理的に定められていることにより、当該金額が独立販売価格と著しく異ならないと認められること</li> </ul>	左記のような個別的な取り扱いを定めた規定はない。
契約の結合、履行義務の識別及び独立販売価格に基づく取引価格の配分 (工事契約及び受注制作のソフトウェアの収益認識の単位)	<p>(適用指針 102,103)</p> <p>次の場合には、工事契約及び受注制作のソフトウェアについて、当該複数の契約を結合し、単一の履行義務として識別することができる。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 当事者間で合意された実質的な取引の単位を反映するように複数の契約(異なる顧客と締結した複数の契約や異なる時点で締結した複数の契約を含む。)を結合した際の収益認識の時期及び金額と個々の契約を会計処理の単位とした際の収益認識の時期及び金額との差異に重要性が乏しいと認められる場合</li> </ul>	左記のような個別的な取り扱いを定めた規定はない。
その他の個別事項 (電気事業及びガス事業における毎月の検針による使用量に基づく収益認識)	<p>(適用指針 103-2)</p> <p>電気事業及びガス事業において、毎月、月末以外の日に実施する検針による顧客の使用量に基づき顧客に対する請求が行われる場合、決算月に実施した検針の日から決算日までに生じた収益を見積る必要がある。</p> <p>当該見積りに際して、以下のとおりその使用量と単価を見積ることができる。</p> <p>使用量: 決算月の月初から月末までの送配量を基礎として、その月の日数に対する未検針日数の割合に基づき日数按分により見積る</p> <p>単価: 決算月の前年同月の平均単価を基礎とすることができる。</p>	左記のような個別的な取り扱いを定めた規定はない。

	日本基準	IFRS
その他の個別事項 (有償支給取引)	<p>(適用指針 104)</p> <p>有償支給取引において、企業が支給品を買い戻す義務を負っていない場合、企業は当該支給品の消滅を認識することとなるが、当該支給品の譲渡に係る収益は認識しない。</p> <p>一方、有償支給取引において、企業が支給品を買い戻す義務を負っている場合、企業は支給品の譲渡に係る収益を認識せず、当該支給品の消滅も認識しないこととなるが、個別財務諸表においては、支給品の譲渡時に当該支給品の消滅を認識することができる(その場合であっても、当該支給品の譲渡に係る収益は認識しない)。</p>	<p>左記のような個別的な取り扱いを定めた規定はない。</p>

## 18. 株式報酬

	日本基準	IFRS
対象となる取引	<p>(ストック・オプション等に関する会計基準(以下「基準」)17)            会社法の施行日(2006年5月1日)以後に付与されるストック・オプション、自社株式オプション及び交付される自社の株式について適用。</p> <p>(従業員等に対して権利確定条件付き有償新株予約権を付与する取引に関する取扱い4)            企業が従業員等に対して権利確定条件が付されている新株予約権を付与する場合に、当該新株予約権の付与に伴い当該従業員等が一定の額の金銭を企業に払い込む取引における、当該権利確定条件付き有償新株予約権は、それが従業員等から受けた労働や業務執行等のサービスの対価として用いられていないことを立証できる場合を除き、「従業員等に対して権利確定条件付き有償新株予約権を付与する取引に関する取扱い」に従い、ストック・オプション会計基準 2(2)に定めるストック・オプションに該当する。</p> <p>(従業員等に信託を通じて自社の株式を交付する取引に関する実務上の取扱い3,4)            従業員への福利厚生を目的として、従業員持株会に信託を通じて自社の株式を交付する取引、及び、従業員への福利厚生を目的として、自社の株式を受け取ることができる権利(受給権)を付与された従業員に信託を通じて自社の株式を交付する取引については、ストック・オプション会計基準ではなく、「従業員等に信託を通じて自社の株式を交付する取引に関する実務上の取扱い」が適用される。</p> <p>(取締役の報酬等として株式を無償交付する取引に関する取扱い3、4)            会社法第202条の2に基づいて、取締役等の報酬等として金銭の払込み等を要しないで株式の発行等をする取引に適用される。</p>	<p>(IFRS2.53, 54, 58)            2002年11月7日以降に付与され、IFRS第2号の発効日時点では権利が未確定であった株式、ストック・オプション、又はその他の資本性金融商品の付与に対して適用。他の資本性金融商品の付与について、測定日現在で算定したそれらの公正価値を公式に開示している場合には、本基準を適用することが推奨されるが、強制はされない。            IFRS第2号の発効日に存在した株式報酬取引に起因する負債に関し、IFRS第2号を遡及適用する必要がある。</p>

	日本基準	IFRS
株式報酬取引の種類	(基準 3,28) 従業員等に対しストック・オプションを付与する取引、及び、自社株式オプションや自社の株式を財貨又はサービスの対価とする取引についてのみ定めている。	(IFRS2.2) 持分決済型、現金決済型及び現金選択権付株式報酬取引について定めている。
受領する財貨・サービスが明確に識別できない取引	該当する規定はない	(IFRS2.13A) 受領する財貨又はサービスが明確に識別できない取引であっても、通常、IFRS 第2号の適用対象となる。この場合、受領する識別できない財貨又はサービスを、株式報酬の公正価値と受領する識別可能な財貨又はサービスとの差額として測定する。
持分決済型の株式報酬取引の測定日	(基準 6,14,15,64) ▶ 従業員等との取引 ▶ 財貨又はサービスの取得の対価としてストック・オプションを付与する取引:付与日 ▶ 従業員等以外との取引 ▶ 財貨又はサービスの取得の対価として自社株式オプションを付与する取引:契約成立時点 ▶ 財貨又はサービスの取得の対価として自社の株式を交付する取引:契約日	(IFRS2.11-13) ▶ 従業員等との取引:付与日 ▶ 従業員等以外との取引:財貨又はサービスの受領日
付与日の定義	(基準 2(6)) ストック・オプションが付与された日をいい、会社法にいう、募集新株予約権の割当日(会社法第238条第1項第4号)。	(IFRS2.付録 A) 企業と他方の当事者(従業員を含む)が株式報酬契約に合意した日。
持分決済型の株式報酬取引の測定方法	(基準 6, 14, 15) ▶ 従業員等との取引: ▶ スtock・オプション付与時:株式オプションの合理的な価額の見積りに関して広く受け入れられている算定技法で測定 ▶ 従業員等以外との取引:以下の2つのうち、いずれかより高い信頼性をもって測定可能な評価額で算定。 ▶ 対価として用いられた自社株式オプション(又は自社の株式)の公正な評価額(なお、自社株式オプションの付与日における公正な評価単価の算定につき、市場価格が観察できる場合には、当該市場価格による) ▶ 取得した財貨又はサービスの公正な評価額	(IFRS2.10-13) ▶ 従業員等との取引:付与した資本性金融商品の公正価値で測定。 ▶ 従業員等以外との取引:受領した財貨又はサービスの公正価値で測定。受領した財貨及びサービスの公正価値が信頼性をもって測定できない場合にのみ、付与した資本性金融商品の公正価値に基づいて測定。

	日本基準	IFRS
権利不確定による失効	(基準 6,7) 権利不確定による失効(権利確定条件が達成されないことによる失効)の見込みについてはストック・オプション数に反映させるため、公正な評価単価の算定上は考慮しない。	(IFRS2.21) 株式市場条件の達成・未達成は、付与した資本性金融商品の公正価値を見積もる際に考慮し、権利確定すると見込まれる(もしくは権利確定した)資本性金融商品の数に影響を与えない。
権利不確定による失効	(基準 6,7) 権利不確定による失効(権利確定条件が達成されないことによる失効)の見込みについてはストック・オプション数に反映させるため、公正な評価単価の算定上は考慮しない。	(IFRS2.21) 株式市場条件の達成・未達成は、付与した資本性金融商品の公正価値を見積もる際に考慮し、権利確定すると見込まれる(もしくは権利確定した)資本性金融商品の数に影響を与えない。
権利確定日を合理的に予測する事が困難な場合	(ストック・オプション等に関する会計基準の適用指針(以下「適用指針」)17(3),18,56) 条件の達成に要する期間が固定的ではない権利確定条件が付されている場合、権利確定日は合理的に予測される日とされている点は IFRS と同様である。一方、株価条件が付されているなど、権利確定日を合理的に予測することが困難なために、予測を行わない時には、権利確定条件が付されていない場合に該当し、対象勤務期間はないものとみなして、付与日に一時に費用を計上する。	(IFRS2.15(b)) ▶ 権利の確定に当たり、一定の業績の達成が条件になっている場合で、権利確定までに要する期間が不明である場合には、予想される権利確定期間の長さを付与日現在で見積もらなければならない。 業績条件が株式市場条件である場合には、予想される権利確定期間の長さの見積もりは、付与したオプションの公正価値の見積もりに用いた仮定と整合的でなければならず、その後に修正してはならない。業績条件が株式市場条件ではない場合に、その後の情報で権利確定期間の長さが従来の見積もりと異なることが示されているときには、企業は、必要に応じて権利確定期間の見積もりを修正しなければならない。
段階的に権利確定するストック・オプション	(適用指針 20) 時の経過とともに付与されたストック・オプションの一定部分ごとに段階的に権利行使が可能となる場合には、原則として、権利行使期間開始日の異なるごとに別個のストック・オプションとして会計処理を行うが、付与された単位でまとめて会計処理を行うことも妨げない。	(IFRS2.IG11) 時の経過とともに付与されたストック・オプションの一定部分ごとに段階的に権利行使が可能となる場合には、権利確定期間ごとにそれぞれ別個のストック・オプションとして会計処理を行う。
ストック・オプションの公正な評価単価を変動させる条件変更(条件変更日におけるストック・オプションの公正な評価単価が、付与日における公正な評価単価を上回る場合)	(基準 10(1),55) ストック・オプションの公正な評価額の増加額を、条件変更日におけるストック・オプションの公正な評価単価が付与日における公正な評価単価を上回る部分に見合う額として算定する。	(IFRS2.B43(a)) 増分公正価値は、いずれも条件変更日現在で見積った、条件変更後の資本性金融商品の公正価値と、当初の資本性金融商品の公正価値との差額として算定する。

	日本基準	IFRS
付与した資本性金融商品の測定日現在の公正価値を、企業が信頼性をもって見積れない場合	(基準 13) 該当する基準はない。ただし、未公開企業については、ストック・オプションの公正な評価単価に代え、ストック・オプションの単位当たりの本源的価値の見積りに基づいて会計処理を行うことができる。この場合、付与日現在でストック・オプションの単位当たりの本源的価値を見積り、その後は見直さないこととなる。	(IFRS2.24) 稀な状況において、付与した資本性金融商品の測定日現在の公正価値を、企業が信頼性をもって見積れない場合は、以下の方法による。 ▶ 企業が財貨を獲得した日又は相手方がサービスを提供した日現在で、その後は各報告期間の末日及び最終の決済日現在で本源的価値により測定し、本源的価値の変動は純損益として認識する。 最終的に確定した、又は(該当のある場合には)最終的に行使された、資本性金融商品の数に基づいて、受け取った財貨又はサービスを認識する。
権利確定日後の会計処理	(基準 8) ストック・オプションが権利行使され、これに対して新株を発行した場合には、新株予約権として計上した額のうち、当該権利行使に対応する部分を払込資本に振り替える。	(IFRS2.23) 企業は権利確定日後の資本の合計に何らの事後的修正も行ってはならない。しかし、資本の中での振替(すなわち、資本の中のある項目から他の項目への振替)は禁止されない。
資本性金融商品の付与の取消又は清算	該当する基準はない。	(IFRS2.28) ▶ 権利確定期間中に取消または清算が発生した場合、取消し又は清算を、権利確定が早まったものとして会計処理する(権利確定条件が充足されず、失効により取り消された付与を除く)。 付与を取り消した際に相手方に対して行った支払いは、持分の買戻し(すなわち、資本からの控除)として会計処理する。ただし、その支払いが、付与した資本性金融商品の買戻日現在で測定した公正価値を超える部分は費用として認識する。
権利不行使による失効	(基準 9) 権利不行使による失効が生じた場合には、新株予約権として計上した額のうち、当該失効に対応する部分を利益として計上する。	(IFRS2.23) 権利不行使により失効したとしても、費用を戻し入れることはできない。ただし、資本の中での振替は禁止されない。
グループ株式報酬に関する、親会社及び子会社の個別財務諸表上での取扱い	(適用指針 22,62-66) 「親会社が自社株式オプションを直接子会社の従業員等に付与する場合」、「親会社が自社株式オプションを子会社経由でその従業員等に付与する場合」、「子会社が自社の従業員等に報酬として親会社株式オプションを付与する場合」、「子会社の従業員等以外に付与する場合」に分けて、会計処理を規定している。	(IFRS2.43A~43D) IFRS 第 2 号 43A 項~43D 項において、グループ会社間での株式報酬取引についての取扱いが明確に規定されている。

	日本基準	IFRS
源泉税の純額決済の要素を有する株式に基づく報酬	該当する基準はない。	(IFRS2.33E-33H) 以下の場合、株式報酬取引全体を持分決済型に分類する必要がある。 ▶ 税法または規則によって、株式報酬に関連した従業員の納税義務に係る金額を企業が源泉徴収し、従業員に代わって税務当局に支払うことが義務付けられている場合(株式報酬に「純額決済の要素」を有している場合) かつ、 ▶ 当該純額決済の要素がなければ株式報酬が持分決済型に分類されていたであろう場合
従業員等に信託を通じて自社の株式を交付する取引の会計処理	(従業員等に信託を通じて自社の株式を交付する取引に関する実務上の取扱い 5-15) 「従業員等に信託を通じて自社の株式を交付する取引に関する実務上の取扱い」において、「従業員持株会に信託を通じて自社の株式を交付する取引」と「受給権を付与された従業員に信託を通じて自社の株式を交付する取引」のそれぞれについて、会計処理が定められている。	特有の規定はないため、信託を企業自身の延長として扱うか、もしくは IFRS10 に基づいて信託を連結するかどうかの判断を行ったうえで、IFRS2 の一般規定に基づいて会計処理を行う必要がある。
取締役の報酬等として株式を無償交付する取引の会計処理	(取締役の報酬等として株式を無償交付する取引に関する取扱い 5,6、15,16、35~38) 事前交付型、事後交付型のいずれについても、費用の認識や測定については、基準の定めに準拠することとされている(サービスの取得に応じて費用として計上し、費用の測定については株式の公正な評価額に基づき行う)。なお、事後交付型においては、サービスの取得に応じて計上した費用に対応する金額は、株式の発行等が行われるまでの間、純資産の部の株主資本以外の項目に株式引受権として計上し、新株を発行した場合には、株式引受権として計上した額を資本金又は資本準備金に振り替える。	(IFRS2.7, 8) 株式に基づく報酬取引で受け取ったサービスは、費用として認識し、これに対応する資本の増加を認識する。  なお、IFRS 基準は貸方計上する資本の項目を定めていない。
現物出資構成による株式報酬制度の会計処理(例、事前交付型の譲渡制限付株式報酬制度(リストラクテッド・ストック(RS))など)	該当する基準はない。	同上



# 19. 従業員給付

	日本基準	IFRS
確定給付制度 —確定給付制度債務の期間配分 方法	(退職給付に関する会計基準 19) 次のいずれかの方法の選択適用 ▶ 期間定額基準 ▶ 給付算定式基準(なお、勤務期間の後期における給付算定式に従った給付が、初期よりも著しく高い水準になるときは、当該期間の給付が均等に生じるとみなして補正した給付算定式に従う)	(IAS19.67, 70) 予測単位積増方式(発生給付評価方式の一種)の下、各制度の給付算定式に基づき各期に配分する。 なお、後期の年度における従業員の勤務が、初期の年度より著しく高い水準の給付を生じさせるような場合には、昇給の影響を除き、従業員の勤務がそれ以上の重要な給付を発生させなくなる日まで、定額法で按分する。
確定給付制度 —資産計上など	(退職給付に関する会計基準 27) 積立状況を示す額について、資産となる場合は「退職給付に係る資産」等の適当な科目をもって固定資産に計上する。	(IAS19.8,63,64,65) 確定給付制度において積立超過がある場合、確定給付資産の純額として認識しうる額は、当該積立超過の額又はアセット・シーリング(制度への将来拠出の減額及び制度からの払戻しによる経済的便益の現在価値)のいずれか低い金額に制限される。
確定給付制度—割引率	(退職給付に関する会計基準 20, 注 6.8) 期末における国債、政府機関債及び優良社債の利回り(安全性の高い債券の利回り)を基礎として決定する。 割引率等の計算基礎に重要な変動が生じていない場合には、これを見直さないことができる。	(IAS19.83) 割引率は、退職後給付債務と同一通貨で同様の期日を有する優良社債の報告期間の末日現在の市場利回りを参照して決定する。 そのような社債について厚みのある市場が存在しない通貨では、報告期間の末日現在における当該通貨建の国債の市場利回りを使用しなければならない。
割引率の設定の基礎となる利回りがマイナスになる場合	(債券の利回りがマイナスとなる場合の退職給付債務等の計算における割引率に関する当面の取扱い 2) 退職給付債務等の計算において、割引率の基礎とする安全性の高い債券の支払見込期間における利回りが期末においてマイナスとなる場合、利回りの下限としてゼロを利用する方法とマイナスの利回りをそのまま利用する方法のいずれかの方法による。	日本基準のような取扱いはない。
確定給付制度 —死亡率	(退職給付に関する会計基準の適用指針 27) 死亡率については、生存人員数を推定するために年齢ごとの死亡率を使うのが原則である。この死亡率は、事業主の所在国における全人口の生命統計表等を基に合理的に算定する。	(IAS19.81, 82) 死亡率の仮定は、雇用中及び退職後における制度加入者の死亡率の最善の見積りを参照して決定される。 例えば、死亡率の改善の見積り、標準死亡率表を修正することで、死亡率の予想される変動を考慮する必要がある。

	日本基準	IFRS
確定給付制度－期待運用収益	<p>(退職給付に関する会計基準21,23, 退職給付に関する会計基準の適用指針 16,21,25)</p> <p>期待運用収益は、期首の年金資産の額(期中に年金資産の重要な変動があった場合には、これを反映させる)に合理的に期待される収益率(長期期待運用収益率)を乗じて計算する。</p> <p>利息費用は、期首の退職給付債務に割引率を乗じて計算する。</p>	<p>(IAS19.123)</p> <p>期待運用収益という概念はない。</p> <p>上記で算定された割引率を確定給付制度負債(資産)の純額に乗ずることで、確定給付制度負債(資産)の純額に係る利息純額を算定する。</p>
確定給付制度－過去勤務費用	<p>(退職給付に関する会計基準15,25,注9,10, 退職給付に関する会計基準の適用指針33,41,42,43)</p> <p>過去勤務費用は、原則として各期の発生額について、平均残存勤務期間以内の一定の年数で按分した額を每期費用処理する(定額法)が、未認識過去勤務費用の残高の一定割合を費用処理する方法(定率法)によることもできる。この場合の一定割合は、過去勤務費用の発生額が平均残存勤務期間以内に概ね費用処理される割合としなければならない。</p> <p>ただし、退職金規程等の改定による過去勤務費用については頻繁に発生するものでない限り発生年度別に一定の年数にわたって定額法による費用処理を行うことが望ましい。</p> <p>また、当期に発生した未認識過去勤務費用は税効果を調整の上、その他の包括利益を通じて純資産の部に計上する。</p> <p>その他の包括利益累計額に計上されている未認識過去勤務費用のうち、当期に費用処理された部分については、その他の包括利益の調整(組替調整)を行う。</p> <p>なお、数理計算上の差異については当期発生額を翌期から費用処理する方法は許容されているが、過去勤務費用について許容する規定はない。</p> <p>退職従業員に係る過去勤務費用は、他の過去勤務費用と区分して発生時に全額を費用処理することができる。</p> <p>過去勤務費用と数理計算上の差異の費用処理年数は別個に設定することができる。</p>	<p>(IAS19.103)</p> <p>受給権が確定しているか否かに関わらず、すべての過去勤務費用を以下の(a)(b)のいずれか早い日に費用として認識する必要がある。</p> <p>(a) 制度改訂又は縮小の発生時</p> <p>(b) 関連するリストラ費用(IAS37)又は解雇給付の認識時</p>

	日本基準	IFRS
確定給付制度 一 再測定(数理計算上の差異を含む)	<p>(退職給付に関する会計基準 24, 注 7, 退職給付に関する会計基準の適用指針 35)</p> <p>数理計算上の差異は、原則として各期の発生額について、予想される退職時から現在までの平均的な期間(以下「平均残存勤務期間」という。)以内の一定の年数で按分した額を每期費用処理するが、未認識数理計算上の差異の残高の一定割合を費用処理する方法によることができる。</p> <p>また、当期に発生した未認識数理計算上の差異は税効果を調整の上、その他の包括利益を通じて純資産の部に計上する。</p> <p>過去勤務債務と数理計算上の差異の費用処理年数は別個に設定することができる。</p> <p>なお、退職従業員に係る過去勤務債務は、他の過去勤務債務と区分して発生時に全額を費用処理することが可能。</p>	<p>(IAS19. IAS19.120, 127- 130)</p> <p>以下の項目は、他の IFRS が資産の取得原価に含めることを要求又は許容している場合を除き、再測定としてその他の包括利益に計上する。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 数理計算上の差異</li> <li>▶ 制度資産の運用収益(利息純額に含まれる金額は除く)</li> <li>▶ アセット・シーリングの影響の変化(利息純額に含まれる金額は除く。)</li> </ul> <p>数理計算上の差異について遅延認識は廃止されている。</p> <p>また、制度資産に関し、期待運用収益率の概念が廃止されている。</p>
確定給付制度 一 利息純額(又は利息費用)	<p>(退職給付に関する会計基準 21,23)</p> <p>利息費用は、期首の退職給付債務に割引率を乗じて計算する。</p> <p>期待運用収益は、期首の年金資産の額に合理的に期待される収益率(長期期待運用収益率)を乗じて計算する。</p>	<p>(IAS19.120, 123- 126)</p> <p>他の IFRS が資産の取得原価に含めることを要求又は許容している場合を除き、利息純額は純損益に計上する。</p> <p>利息純額は、正味確定給付負債(資産)(確定給付制度債務と制度資産の差)に割引率を乗じることで計算する。つまり、制度資産にも割引率を乗じることになり、期待運用収益率という概念は廃止されている。</p> <p>正味確定給付負債(資産)と割引率は、共に期首時点で算定される。ただし、拠出や給付の支払いによる期中の正味確定給付負債(資産)の増減も考慮する。</p>
最低積立要件	<p>該当する基準はない。</p>	<p>(IFRIC14.18-24)</p> <p>最低積立要件とは、退職後確定給付制度又はその他の長期確定給付制度に対して積み立てを行う定めをいう。</p> <p>最低積立要件が存在する場合には、アセット・シーリングの検討時に影響することがあり(将来掛金の減額に利用可能な経済的便益の算定に影響)、また一定の場合には負債を計上する必要性が生じる。</p>
確定給付制度一簡便法	<p>(退職給付に関する会計基準 26, 退職給付に関する会計基準の適用指針 47)</p> <p>小規模企業等については簡便法が容認されている。</p>	<p>(IAS19.60)</p> <p>見積り、平均及び簡便計算により、信頼しうる近似値を求められるケースもあるとされている。</p>

	日本基準	IFRS
制度資産	(退職給付に関する会計基準の適用指針 17) 企業年金制度において計上されている未収掛金は、事業主が未払掛金を計上した場合、その金額を限度として、年金資産に含める(この場合、未払掛金と同額、退職給付に係る負債を減額する。)	(IAS19.114) 制度資産には、企業からの未収掛金は含まれない。
退職給付信託の制度資産/年金資産としての計上	(退職給付に関する会計基準の適用指針 18, 19) 退職給付信託も一定の要件を満たせば、年金資産に該当する。	該当する基準はないため、信託契約ごとに制度資産の定義に当てはめ個別に検討する必要がある。
制度改訂、縮小又は清算が報告期間中に生じる場合の会計処理	(退職給付制度間の移行等に関する会計処理 4-13) 退職給付債務の増加又は減少するが、これには支払等を伴う場合(退職給付制度の終了)と伴わない場合(退職給付債務の増額または減額)がある。 退職給付制度の終了においては、退職給付制度の終了の時点で、終了した部分にかかる退職給付債務と、その減少分相当額の支払等の額との差額を損益として認識する。終了した部分に係る退職給付債務は、終了前の計算基礎に基づいて数理計算した退職給付債務と、終了後の計算基礎に基づいて数理計算した退職給付債務との差額として認識する。 未認識過去勤務費用、未認識数理計算上の差異及び会計基準変更時差異の未処理額は、終了部分に対応する金額を、終了した時点における退職給付債務の比率その他合理的な方法により算定し、損益として認識する。 退職給付債務の増額または減額は、退職給付会計基準上の過去勤務費用に該当するため、原則として、各期の発生額について、平均残存期間以内の一定の年数で按分した額を每期費用処理することとなる。なお、当該増額又は減額が行われる前に発生した未認識過去勤務費用、未認識数理計算上の差異及び会計基準変更時差異の未処理額については、従前の費用処理方法及び費用処理年数を継続して適用する。	(IAS19.122A,123A) 制度改訂、縮小又は清算が報告期間中に生じた場合は、制度改訂、縮小又は清算後の報告期間の末日までの期間における当期勤務費用及び利息純額は、更新後の数理計算上の仮定を基に算定しなければならない。

	日本基準	IFRS
複数事業主制度	<p>(退職給付に関する会計基準 33)  複数の事業主により設立された確定給付型企業年金制度を採用している場合においては次のように会計処理を行う。  合理的な基準により自社の負担に属する年金資産等の計算をした上で、確定給付制度の会計処理を行う。  自社の拠出に対応する年金資産の額を合理的に計算することができないときには、確定拠出制度に準じた会計処理を行う。</p>	<p>(IAS19.37)  複数事業主制度と加入者の間に、制度の積立超過(又は基金の積立不足)を加入者にどのように配分すべきかを定めた契約上の合意が存在する場合、複数事業主制度を確定拠出制度として会計処理していても、契約上の合意により生じる資産及び負債を認識し、その結果生じる収益と費用を純損益に計上する。</p>
リスク分担型企業年金の取扱い	<p>(リスク分担型企業年金の会計処理等に関する実務上の取扱い 3, 4)  リスク分担型企業年金のうち、企業の拠出義務が給付に充当する各期の掛金として、規約に定められた標準掛金相当額、特別掛金相当額及びリスク対応掛金相当額の拠出に限定され、企業が当該掛金相当額の拠出義務を実質的に負っていないものは、確定拠出制度に分類する。それ以外のリスク分担型企業年金は、確定給付制度に分類する。</p>	<p>日本基準のような特有の規定はなく、IAS 第 19 号の定めに基づいて確定拠出制または確定給付制度に分類し、当該分類に従って会計処理する。</p>
退職後給付 以外の従業員給付	<p>該当する基準はない。</p>	<p>(IAS19. 1, 2,4, 5, 6, 7,19,61)  IFRS 第 2 号「株式報酬」の対象となるものを除くすべてのタイプの従業員給付に適用されるため、退職後給付以外の従業員給付も適用対象である。  取締役及び他の役職者に対する給付も従業員給付に含まれる。  正式な制度や契約によるものに限られず、企業が非公式な慣行により、従業員給付を支払う以外に現実的な選択肢を有さない場合に生じる推定的債務も適用対象となる。</p>
未払有給休暇	<p>該当する基準はない。</p>	<p>(IAS19.13-18)  累積型(当期に付与された権利のうち未使用分が将来に繰り越されるもの)については、将来の有給休暇に対する権利を増加させる勤務を従業員が提供したときに、有給休暇に係る予想コストを認識することが求められる。  非累積型については、その権利と当期中に従業員が提供した勤務とが直接関連付けられるわけではないため、その発生時に認識される。</p>

	日本基準	IFRS
解雇給付	<p>(退職給付に関する会計基準の適用指針 10)</p> <p>一時的に支払われる早期割増退職金は、従業員が早期退職金制度に応募し、かつ当該金額が合理的に見積もられる時点で費用処理される。</p>	<p>(IAS19.165)</p> <p>企業は、解雇給付に係る負債及び費用を次のいずれか早い方の日に認識しなければならない。</p> <p>(a)企業が、それらの給付の申し出を撤回できなくなった時点</p> <p>(b)企業が、IAS 第 37 号の範囲内であり、かつ解雇給付の支払いを伴うリストラクチャリングに係るコストを認識した時点</p>

## 当法人のナレッジ

当法人は、ホームページやメールマガジンといった媒体を通して、IFRS に関する様々な情報をタイムリーに配信しております。

### [EY 新日本有限責任監査法人 IFRS サイト](#)

IFRS に関するリソースを紹介する総合サイトです。主に以下のような多彩なコンテンツを参照いただけます。

#### ニュースレター

##### ▶ IFRS Developments

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。

- ▶ 特約条項(コベナンツ条項)付非流動負債の分類の要求事項の改訂
- ▶ 狭い範囲の基準改訂を検討—電子決済システムで決済する現金の受領
- ▶ 超インフレの経済
- ▶ セール・アンド・リースバック取引におけるリース負債の測定に関し IFRS 第 16 号を改訂

##### ▶ Applying IFRS

新基準や新規の会計事象などに関する IFRS 適用の解説をタイムリーに提供しています。

- ▶ COVID-19 に関連した賃料減免の会計処理
- ▶ SPAC の会計処理
- ▶ 気候変動の会計処理
- ▶ ウクライナにおける戦争に係わる会計処理上の考慮事項

#### 動画コンテンツ

##### ▶ IFRS ウェブキャスト

IFRS の最新のトピックについて動画で解説いたします。

- ▶ 損益計算書が変わります！～IASB の基本財務諸表プロジェクトの動向～
- ▶ 適用間近の新基準、一般事業会社が気を付けるポイント～IFRS 第 17 号『保険契約』～
- ▶ IFRS アップデートセミナー ～当期決算上の留意事項及び最新動向～

##### ▶ You Tube

IFRS の基礎から最新のトピックに至るまで様々な内容の動画を配信しています。

- ▶ 今だから知りたい IFRS の基礎
- ▶ 気候変動の財務諸表への影響
- ▶ サービスとしてのソフトウェア(SaaS)取引の会計処理

## 刊行物

### 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。  
基準の改訂、新基準の発効に合わせて毎年更新され、最新の基準に基づく開示を検討する際に参考となります。

### IFRS 連結財務諸表記載例 初度適用版



IFRS 初度適用時における、IFRS に基づく連結財務諸表の日本語による記載例です。  
IFRS 第 9 号、IFRS 第 15 号、IFRS 第 16 号を適用済みで、初度適用時に必要な日本基準と IFRS の調整表開示例が含まれ、初めて IFRS 財務諸表を作成する際に参考となります。

### IFRS 開示チェックリスト



IFRS の開示規定に従った財務諸表の作成を支援することを目的とした資料です。  
基準の改訂、新基準の発効に合わせて毎年更新され、最新の基準に基づく開示を検討する際に参考となります。

## 書籍

### IFRS 国際会計の実務(第一法規)



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釈指針書を包括的に分析しています。また、基準書又は解釈指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。

### IFRS「新収益認識」の実務(中央経済社)



日本基準の新収益基準である企業会計基準第 29 号「収益認識に関する会計基準」が公表され、2021 年 4 月 1 日以降開始事業年度から適用されます。  
本書では、この収益認識基準の元となった 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。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。

### IFRS「新リース基準」の実務 – オンバランスの過程を読み解く – (中央経済社)



本書では、2019 年度に適用が開始された IFRS 第 16 号「リース」につき、日本や諸外国での導入時に問題となったポイントを盛り込み、適用上の留意点を解説しています。実務で多く見られる論点を Q&A で解説するとともに、日本基準や米国基準との差異にも言及しています。また、開示項目チェックリストも付しています。



# EY Japan は、皆さまの円滑な IFRS 導入を実現するため、 専門家としての適切なサービスを提供させていただきます。

## EY Japan の IFRS 関連サービス

### ■ 影響度調査

- ▶ IFRS と現行会計基準の差異を把握し、財務数値・プロセス・システムに与える影響と課題の識別を行います。
- ▶ EY Japan は、IFRS と日本基準の差異をあらかじめ特定した影響度調査チェックリストを整備しているため、ゼロから差異を洗い出す必要がなく、効率的に調査することが可能です。また、調査方法は、ワークショップ形式やヒアリング形式などの中から、クライアントの要望を踏まえ、最も効果的と考える方法を提案します。

### ■ 会計方針策定支援

- ▶ 会計方針の策定や会計方針書/マニュアルの作成などについて支援します。
- ▶ EY Japan は、IFRS 導入の主要な課題について、これまでの IFRS 導入プロジェクトでの検討事例等を踏まえ、課題検討マニュアルとしてまとめています。
- ▶ これらも活用しながら、会計方針の選択肢と採用した場合のメリット・デメリット等参考情報を提供し、クライアントの実態に合った会計方針を選択できるよう支援します。
- ▶ 会計方針書/マニュアルサンプルや会計方針検討・策定過程の文書化のテンプレートなど、効率的に検討を進めるための各種ツールを提供します。

### ■ IFRS 導入計画支援業務

- ▶ IFRS 導入方針の検討や IFRS ロードマップ（全体計画）の作成などについて支援します。
- ▶ EY Japan は、これまでの IFRS 導入支援経験に基づいて作成した IFRS ロードマップの雛型や、多数の他社事例を活用しながら、クライアントにとって実効性の高い IFRS ロードマップの作成をサポートします。
- ▶ IFRS 導入方針の決定に際しては、決定を要する事項（導入年度や導入範囲等）の提示と、検討・決定のための情報（採用した場合の影響や対応の負荷等）の提供や助言を行います。

### ■ IFRS 開示プロセス構築支援

- ▶ IFRS の開示要件に対応するための開示プロセスの構築を支援します。
- ▶ EY Japan は、IFRS 連結財務諸表記載例や開示チェックリストなどのツールを用いて、開示要件の検討を効率的に支援します。
- ▶ 開示の選択肢があるものについては、データ取得の難易度・対応の負荷・他社事例等の情報提供や検討に際して助言を行います。

## プロジェクトマネジメント支援

- ▶ IFRS 導入は長期に亘るプロジェクトであり、財務経理部門以外の部署や子会社など広範囲に影響を及ぼすため、プロジェクトの運営が大変重要となります。
- ▶ EY Japan は、課題管理テンプレート・進捗管理テンプレートなどのプロジェクト管理に有効なツールの提供、プロジェクトマネジメントのサポートを行う人材の派遣などによって、プロジェクトの効率的な運営を支援します。

## システム対応支援

- ▶ IFRS 導入に伴うシステム対応には、既存の仕組みをなるべく変更しない必要最低限の対応から、手作業を極力減らしシステム対応により業務を効率化する方法、さらに IFRS を契機にシステム的大幅な見直しを行う方法など、対応の選択肢は幅広く存在します。
- ▶ EY Japan は、IFRS 対応や ERP 導入経験のある IT 専門家を擁しており、会計専門家とともに英知を結集し、システム対応方針策定から導入後のモニタリングまで、ワンストップでシステム対応を支援します。

## 教育・研修支援

- ▶ IFRS は原則主義のため、自ら IFRS を解釈し、実務に適した会計処理を行えるスキルを持った人材の育成が必要となります。
- ▶ EY Japan は、クライアントの IFRS 導入の進捗や IFRS 習熟度等に応じた教育計画の策定と研修の企画・実施を支援します。

## 決算期統一・決算早期化支援

- ▶ IFRS 導入によって、決算期統一と決算早期化が必要になるケースが想定されます。EY Japan は、確立された方法論及び決算調査票等各種ツールを整備しており、決算期統一・決算早期化についても支援します。

### Contact

EY 新日本有限責任監査法人

各サービスに関するお問い合わせ先

FAAS 事業部

Tel: 03 3503 2810

Email: FAAS\_net@jp.ey.com

本刊行物に関するお問い合わせ先

品質管理本部 IFRS デスク

Tel: 03 3503 1359

Email: ifrs@jp.ey.com

## EY | Building a better working world

EYは、「Building a better working world ～より良い社会の構築を目指して」をパーパス(存在意義)としています。クライアント、人々、そして社会のために長期的価値を創出し、資本市場における信頼の構築に貢献します。

150カ国以上に展開するEYのチームは、データとテクノロジーの実現により信頼を提供し、クライアントの成長、変革および事業を支援します。

アシュアランス、コンサルティング、法務、ストラテジー、税務およびトランザクションの全サービスを通して、世界が直面する複雑な問題に対し優れた課題提起(better question)をすることで、新たな解決策を導きます。

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。EYによる個人情報の取得・利用の方法や、データ保護に関する法令により個人情報の主体が有する権利については、[ey.com/privacy](https://ey.com/privacy)をご確認ください。EYのメンバーファームは、現地の法令により禁止されている場合、法務サービスを提供することはありません。EYについて詳しくは、[ey.com](https://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あり、監査および保証業務を中心に、アドバイザリーサービスなどを提供しています。詳しくは [ey.com/ja\\_jp/people/ey-shinnihon-llc](https://ey.com/ja_jp/people/ey-shinnihon-llc) をご覧ください。

© 2023 Ernst & Young ShinNihon LLC.  
All Rights Reserved.

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。EY 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。

[ey.com/ja\\_jp](https://ey.com/ja_jp)