

2019年3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  
(2019年3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

The EY logo consists of the letters 'EY' in a bold, white, sans-serif font. Above the 'Y' is a yellow chevron shape pointing to the right.

Building a better  
working world

# 目次

---

はじめに .....	3
セクション1: 2019年3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16号「リース」.....	8
IFRS第17号「保険契約」.....	9
IFRIC第23号「法人所得税務処理に関する不確実性」.....	10
事業の定義—(IFRS第3号の改訂).....	11
負の補償を伴う期限前償還特性IFRS第9号の改訂.....	12
「重要性がある」の定義—IAS第1号及びIAS第8号の改訂.....	13
制度改訂、縮小又は清算—IAS第19号の改訂.....	14
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.....	15
「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.....	15
財務報告に関する概念フレームワーク.....	16
IFRSの年次改善.....	17
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 (2019年第1四半期).....	18
セクション 3: IASBプロジェクト.....	30

---



# 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、2019年3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、2019年3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、2019年1月1日以降IFRICアップデート<sup>1</sup>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。2019年1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。

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

## EYのナレッジ

### ニュースレター

#### IFRS Developments

不定期刊公開草案や新基準、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。

2018年6月30日現在で公表され、2018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(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: 2019 年 3 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16号「リース」	8
IFRIC第23号「法人所得税務処理に関する不確実性」	10
負の補償を伴う期限前償還特性－IFRS第9号の改訂	12
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	15
制度改訂、縮小又は清算－IAS第19号の改訂	14
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	17
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	17
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	17
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	17
事業の定義－IFRS第3号の改訂	11
「重要性がある」の定義－IAS第1号及びIAS第8号の改訂	13
財務報告に関する概念フレームワーク	16
IFRS第17号「保険契約」	9
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)	15

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
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「リース」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「顧客との契約から生じる収益」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: 新たなリース会計基準を適用するにあたっての減損会計の検討(2018年11月) EYG No. 012452-18Gbl

IFRS Developments 146: 地下権  
(2019年3月)

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

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

EYのウェブサイトでは、以下の業種に関する資料を公開している。

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

IFRS第16号に従った借手の割引率の算定の詳細は、[ey.com/ifrs](http://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号の核となる部分には、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「金融商品」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。また、IASBは、IFRS第9号の適用延期要件を満たす保険者がさらに1年間適用を延期することを認めることを暫定的に決定した。これは、2022年1月1日以降開始事業年度に初めて両基準を適用することが可能であることを意味する。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対処するため、IFRS第17号に対する一定の限定的改訂を行うことも暫定的に決定している。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](http://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 proposes further changes to IFRS 17* (March 2019) EYG no. 001424-19Gbl

*IASB proposes changes to IFRS 17 covering scope and transition* (February 2019) EYG no. 000643-19Gbl

*IASB proposes changes to IFRS 17 for acquisition cash flows, reinsurance contracts and recognition of the CSM* (January 2019) EYG no. 000378-19Gbl

*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





## 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

IASB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号の通常の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)

## 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っても、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あることが明確化されている。

### 移行措置

本改訂は遡及適用する必要があるが、早期適用も認められる。移行措置は、本改訂をIFRS第9号の他の規定と合わせて、2018年ではなく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も適用される規定と整合的であることを明確化している。

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

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

### 影響

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

### EYのその他の公表物

IFRS Developments 第130号: IASBがIFRS第9号の改訂を公表(2017年10月)EYG no. 05831-173Gb1





## 「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- 183Gbl



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

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

### 移行措置

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

### 影響

本改訂により、IAS第28号の表現の曖昧さが解消された。

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

IASBは2015年12月に、持分法に関するリサーチ・プロジェクト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拠出することより、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号の間で会計処理に矛盾があることに対処するものである。

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

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

### 移行措置

本改訂は将来に向かって適用する。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。





## 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つ、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つ、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号及びIAS第8号(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。

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

## セクション 2: 解釈指針委員会がアジェンダとして取り上げなかった項目 (2019 年第 1 四半期)

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

以下の表は解釈指針委員会が(前回の IFRS アップデートの公表後の)2019 年 1 月 1 日から 2019 年 3 月 31 日の間にアジェンダとして取り上げないことを決定した項目を要約している。2019 年 1 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」を参照されたい。解釈指針委員会により審議されたすべての項目とその結論の全文については、IASB のホームページの IFRIC アップデートに掲載されている。<sup>2</sup>

2019 年 3 月の IFRIC アップデートでは、「アジェンダ決定の公表プロセスにより、しばしば、当該決定以外では入手することができず、また当該決定以外で入手することが合理的に予想できなかった新たな情報を提供する説明資料がもたらされることがある。このため、企業は、アジェンダ決定の結果として、会計方針を変更する必要があると判断する場合がある。審議会は、企業がそうした判断を行い、変更を実行するための十分な時間を与えられる必要があると考えている(例えば、企業は、変更を適用するために、新しい情報を入手したりシステムを修正したりすることが必要となる場合がある)」と述べられている。

<p>2019 年 1 月</p>	<p>IFRS 第 15 号「顧客との契約から生じる収益」— 約束した財又はサービスの評価</p>	<p>解釈指針委員会は、顧客に上場サービスを提供している株式取引所による収益の認識に関する要望を受けた。具体的には、この要望書は、株式取引所は上場維持サービスとは別個の上場認可サービスを提供する約束をしているのかどうかを質問したものであった。要望書に記載された事実パターンでは、株式取引所は顧客に対し、当初の上場に際し返金不能の前払報酬を課し、その後継続的な上場維持報酬を課している。この前払報酬は、株式取引所が契約開始時又はその前後に行う活動に関するものである。</p> <p>IFRS 第 15 号 第 22 項は、企業に対し、顧客との契約において約束した財又はサービスを評価し、履行義務を識別することを求めている。履行義務とは、顧客に以下のいずれかを移転する約束である。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 別個の財又はサービス(あるいは財又はサービスの束)</li> <li>▶ ほぼ同一で、顧客への移転のパターンが同じである一連の別個の財又はサービス</li> </ul> <p>IFRS 第 15 号 第 BC87 項において、IASB は、顧客との契約の中の履行義務を識別する前に、まずは当該契約の中のすべての約束した財又はサービスを識別することが必要となると述べた。</p> <p>IFRS 第 15 号 第 25 項は、履行義務には、契約を履行するために行わなければならない活動は含まれない(当該活動が顧客に財又はサービスを移転する場合は除く)と定めている。</p> <p>IFRS 第 15 号 第 B49 項は、顧客に返金不能の前払報酬を課す契約において履行義務を識別するために、その報酬が約束した財又はサービスの移転に関連しているかどうかを評価する必要があると述べている。多くの場合、返金不能の前払報酬は、契約開始時又はその前後において契約の履行のために行うことを求められる活動に関連するものではあるが、その活動は約束した財又はサービスの顧客への移転を生じるものではない。</p> <p>したがって、解釈指針委員会は、顧客に返金不能の前払報酬を課している場合には、約束した財又はサービスが契約開始時又はその前後において顧客に移転するのかどうか、あるいは、そうではなく、例えば、契約開始時又はその前後において行う活動が契約をセットアップするための作業なのかどうかを検討することに留意した。</p>
-------------------	---	--

<sup>2</sup> IFRIC アップデートについては IASB のウェブサイト(英語のみ)を参照。<http://www.ifrs.org/news-and-events/updates/ifric-updates/>

		<p><b>要望書における事実パターンへのIFRS第15号の適用</b></p> <p>契約における約束した財又はサービスを評価し履行義務識別には、当該契約に関する事実及び状況の評価する必要がある。したがって、評価の結果はそれらの事実及び状況に左右される。</p> <p>要望書に記載された事実パターンでは、株式取引所は、顧客に返金不能の前払報酬と継続的な上場維持報酬を課している。株式取引所は、契約開始時又はその前後において、取引所への加入を可能にするために、以下のようなさまざまな活動を行う。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 新規の申請に対するデュー・デリジェンスの実施</li> <li>▶ 顧客の上場申請書のレビュー（申請を受理すべきかどうかの評価を含む）</li> <li>▶ 新規の証券に対する参照番号及びティッカーの発行</li> <li>▶ 上場及び市場への加入の処理</li> <li>▶ オーダーブック上での証券の公表</li> <li>▶ 上場日における取引通知の発行</li> </ul> <p>解釈指針委員会は、契約開始時又はその前後に行う活動は、顧客が契約した財又はサービス（すなわち、取引所に上場されているというサービス）を移転させるために必要なものであると考えた。ただし、企業による当該活動の履行は、顧客にサービスを移転しない。</p> <p>また、解釈指針委員会は、顧客に移転される上場サービスは、当初の上場時と上場が維持されているその後のすべての日と同じであると考えた。</p> <p>解釈指針委員会は、要望書に記載された事実パターンに基づいて、株式取引所は、取引所に上場されているというサービス以外には、顧客に財又はサービスを移転することを約束していないと結論付けた。</p> <p>解釈指針委員会は、IFRS第15号の諸原則及び規定が、顧客との契約において約束した財及びサービスを企業が評価するための適切な基礎を提供していると結論付けた。</p>
2019年1月	IAS第27号「個別財務諸表」－取得原価で会計処理される子会社に対する投資：部分的な処分	<p>解釈指針委員会は、子会社に対する投資に関わる事実パターンにIAS第27号の規定をどのように適用するかについて要望を受けた。</p> <p>要望書に記載された事実パターンでは、個別財務諸表を作成する企業は以下を行う。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ IAS第27号 第10項を適用して、子会社に対する投資を取得原価で会計処理することを選択する。</li> <li>▶ 子会社（投資先）に対する初期の投資を保有する。当該投資は、IAS第32号「金融商品：表示」第11項で定義されている資本性金融商品に対する投資である。</li> <li>▶ その後に投資の一部を処分し、投資先に対する支配を喪失する。処分後は、投資先に対する共同支配も重要な影響力も有さない。</li> </ul> <p>要望書は、以下を質問していた。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 保持した投資（保持した持分）が、IFRS第9号 第4.1.4項における表示の選択に適切かどうか。この選択は、特定の資本性金融商品に対する投資の保有者が、その後の公正価値の変動をその他の包括利益（OCI）に表示することを認めるものである（質問A）。</li> <li>▶ 保持した持分の取得原価と投資先に対する支配の喪失日における公正価値との間の差額を、純損益に表示するのか、その他の包括利益（OCI）に表示するのか（質問B）。</li> </ul> <p><b>質問A</b></p> <p>IAS第27号 第9項は、個別財務諸表をすべての適用可能なIFRSに従って作成することを求めている（ただし、IAS第27号 第10項が適用される子会社、関連会社及び共同支配企業に対する投資を会計処理する場合を除く）。部分的な処分取引の後には、投資</p>

		<p>先は子会社でも関連会社でも共同支配企業でもない。したがって、投資先に対して保持する持分を会計処理する際に、IFRS第9号を初めて適用する。解釈指針委員会は、IFRS第9号 第4.1.4項における表示の選択は、資本性金融商品に対する投資の当初認識時に適用されると考えた。IFRS第9号の適用範囲に含まれる資本性金融商品に対する投資が、売買目的保有(IFRS第9号付録Aで定義)でも、IFRS第3号が適用される企業結合において取得企業が認識した条件付対価でもない場合には、当該投資はこの選択に適格である。</p> <p>要望書に記載された事実パターンにおいて、保持した持分が売買目的保有ではないという前提で、解釈指針委員会は以下のように結論付けた。(a)保持した持分は、IFRS第9号 第4.1.4項における表示の選択に適格である。(b)この表示の選択を、保持した持分にIFRS第9号を最初に適用する時(すなわち、投資先に対する支配の喪失日)を行う。</p> <p><b>質問B</b></p> <p>保持した持分の取得原価と投資先に対する支配を喪失した日における公正価値との差額は、「財務報告に関する概念フレームワーク」における収益又は費用の定義を満たす。したがって、解釈指針委員会は、IAS第1号 第88項を適用して、この差額を純損益に認識すると結論付けた。これは、保持した持分のその後の公正価値の変動を純損益に表示するのか、その他の包括利益(OCI)に表示するのには関係ない。</p> <p>また、解釈指針委員会は、この結論が、類似した関連する論点を扱っているIAS第28号 第22項(b)及びIAS第27号 第11B項の規定と整合的であることにも留意した。</p> <p>解釈指針委員会は、IFRSの諸原則及び規定が、個別財務諸表において部分的な処分取引を会計処理するための適切な基礎を提供していると結論付けた。</p>
2019年1月	IAS第27号「個別財務諸表」- 取得原価で会計処理される子会社に対する投資: 段階的な取得	<p>解釈指針委員会は、子会社に対する投資に関わる事実パターンにIAS第27号の規定をどのように適用するのかについて要望を受けた。</p> <p>要望書に記載された事実パターンでは、個別財務諸表を作成する際に次のことを行う。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ IAS第27号 第10項を適用して、子会社に対する投資を取得原価で会計処理することを選択する。</li> <li>▶ 他の企業(投資先)に対する当初の投資を保有する。当該投資は、IAS第32号「金融商品: 表示」第11項に定義されている資本性金融商品に対する投資である。投資先は、関連会社でも共同支配企業でも子会社でもなく、したがって、当初の投資(当初持分)を会計処理する際にIFRS第9号を適用する。</li> <li>▶ その後、投資先に対する追加的な持分(追加持分)を取得し、それにより投資先に対する支配を獲得する。すなわち、投資先が子会社となる。</li> </ul> <p>要望書は、以下のことを質問していた。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 子会社に対する投資の取得原価を以下のどちらの合計として決定するのか(質問A)。 <ul style="list-style-type: none"> <li>➢ 子会社に対する支配の獲得日における当初持分の公正価値に、追加持分に対して支払った対価を加算(みなし原価としての公正価値アプローチ)</li> <li>➢ 当初持分に対して支払った対価(当初の対価)に、追加持分に対して支払った対価を加算(累積原価アプローチ)</li> </ul> </li> <li>▶ 累積原価アプローチを適用する場合に、子会社に対する支配の獲得日における当初持分の公正価値と当初の対価との差額を、どのように会計処理するのか(質問B)。</li> </ul>



		<p><b>質問A</b></p> <p>IAS第27号は、「取得原価」を定義しておらず、段階的に取得した投資の取得原価をどのように決定するかも明示的に定めていない。解釈指針委員会は、取得原価がその他のIFRSで定義されていることに留意した(例えば、IAS第16号「有形固定資産」第6項、IAS第38号「無形資産」第8項及びIAS第40号「投資不動産」第5項)。解釈指針委員会は、要望書で示された2つのアプローチは、段階的な取得取引が以下のどちらを伴うものなのかについての見解の相違から生じていると考えた。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 企業が当初持分(追加持分に対して支払った対価を加算)を投資先に対する支配持分と交換すること</li> <li>▶ 当初持分を保持しつつ追加持分を購入すること</li> </ul> <p>解釈指針委員会は分析に基づいて、IFRSの規定を合理的に読めば、このアジェンダ決定に示した2つのアプローチ(すなわち、みなし原価としての公正価値アプローチ又は累積原価アプローチ)のいずれかを適用することになると結論を下した。</p> <p>解釈指針委員会は、規定についての自らの解釈をすべての段階的な取得取引に首尾一貫して適用することになると考えた。また、IAS第1号 第117項から第124項を適用して、選択したアプローチを開示することになる(当該開示が、段階的な取得取引が財務業績及び財政状態の報告にどのように反映されているのかを財務諸表利用者が理解するのに役立つ場合)。</p> <p><b>質問B</b></p> <p>累積原価アプローチを適用する際に、子会社に対する支配の獲得日における当初持分の公正価値と当初の対価との差額は、「財務報告に関する概念フレームワーク」における収益又は費用の定義を満たす。したがって、解釈指針委員会は、IAS第1号 第88項を適用して、支配獲得前に企業が当初持分の公正価値のその後の変動を表示していたのが純損益なのかその他の包括利益(OCI)なのかに関係なく、この差額を純損益に認識するとした。</p> <p>質問Aについて、解釈指針委員会は、段階的に取得した投資の取得原価をどのように決定するかを扱うための狭い範囲の修正を開発すべきかどうかを検討した。解釈指針委員会は以下のように考えた。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 解釈指針委員会は、このアジェンダ決定に示した取得原価の決定に関する2つの許容可能なアプローチの適用が、影響を受ける企業に対して重要性のある影響をもたらすかどうかを評価するための証拠を有していない。</li> <li>▶ この論点は、関連会社又は共同支配企業に対する投資を取得原価で当初測定するためのIAS第28号 第10項の規定も考慮しないと解決できない。解釈指針委員会は、IASBがIAS第28号のこの側面を、持分法に関するリサーチ・プロジェクトにおけるIAS第28号のより幅広い検討の一部としてではなく、現段階で再検討すべきであると示唆する情報を得ていない。</li> </ul> <p>検討の結果、解釈指針委員会は、質問Aを扱うための基準設定は行わないことを決定した。</p> <p>質問Bについて、解釈指針委員会は、IFRSの諸原則及び規定が、会計方針を決定するための十分な基礎を提供していると結論を下した。</p>
2019年1月	IAS第37号「引当金、偶発負債及び偶発資産」— 法人所得税以外の税金に係る預託金	<p>解釈指針委員会は、IAS第12号の適用範囲に含まれない税金に係る預託金(すなわち、法人所得税以外の税金の預託金)を会計処理する方法に関する要望を受けた。要望書に記載された事実パターンでは、企業と税務当局は、企業が税金を支払うことを要求されるのかどうかについて争っている。当該税金は法人所得税ではないため、IAS第12号の適用範囲に含まれない。この税金を支払う負債又は偶発負債は、IAS第37号の適用範囲に含まれる。すべての利用可能な証拠を考慮に入れて、企業は、当該税金を</p>

		<p>支払うことを要求されない可能性が高い(すなわち、係争が企業に有利に解決される可能性が高い)と判断している。IAS第37号を適用して、企業は偶発負債を開示し、負債を認識しない。罰金の可能性を避けるため、企業は係争金額を税務当局に預託している。係争の解決時に、税務当局は、当該預託金を企業に返金する(係争が企業に有利に解決された場合)か、又は企業の負債を決済するために使用する(係争が税務当局に有利に解決された場合)かのいずれかとなる。</p> <p><b>この税務預託金は、資産を生じさせるのか、偶発資産を生じさせるのか、あるいはいずれでもないのか</b></p> <p>解釈指針委員会は、この税務預託金が資産を生じさせる場合に、当該資産はどのIFRS基準の適用範囲にも明確には含まれない可能性があると考えた。さらに、解釈指針委員会は、どのIFRS基準も、この税務預託金から生じる権利が資産の定義を満たすのかがどうかを評価するにあたって生じる論点に類似しているか又は関連している論点を扱っていないと結論を下した。したがって解釈指針委員会は、IAS第8号 第10項から第11項を適用して、IFRS文献における資産の2つの定義を参照した。これは、2018年3月に公表された「財務報告に関する概念フレームワーク」における定義と、多くの既存のIFRS基準が開発された時に適用されていた従前の「概念フレームワーク」における定義である。解釈指針委員会は、この税務預託金から生じる権利は、それらの定義のいずれも満たすと結論付けている。この税務預託金は、返金の受取り又は税金負債を決済するための支払いへの使用のいずれかによって、将来の経済的便益を得る権利を企業に与えている。この税務預託金の性質(任意か強制か)は、この権利に影響を与えないので、資産が存在するという結論に影響を及ぼさない。この権利は、企業の資産であり、発生し得る資産ではないため、IAS第37号で定義されている偶発資産ではない。</p> <p>したがって、解釈指針委員会は、要望書に記載された事実パターンにおいては、税務当局への税務預託を行った場合には資産を有していると結論を下した。</p> <p><b>税務預託金の認識、測定、表示及び開示</b></p> <p>この資産に具体的に当てはまる基準がないため、当該資産についての会計方針の策定及び適用にあたってIAS第8号 第10項から第11項を適用する。企業の経営者は、財務諸表利用者の経済的意思決定のニーズに対して目的適合性があり信頼性のある情報をもたらす方針の策定及び適用にあたって、判断を用いる。解釈指針委員会は、この税務預託金についての会計方針の策定及び適用にあたって対処する必要のある論点は、貨幣性資産の認識、測定、表示及び開示について生じる論点に類似又は関連している可能性があることに留意した。これが当てはまる場合には、企業の経営者は、貨幣性資産についてそれらの論点を扱っているIFRS基準の規定を参照することになる。</p> <p>解釈指針委員会は、IFRS基準の規定及び財務報告に関する概念フレームワークにおける概念が、法人所得税以外の税金に係る預託金を会計処理するための適切な基礎を提供していると結論を下した。</p>
2019年3月	IFRS第9号「金融商品」及びIAS第39号「金融商品：認識及び測定」-特定のデリバティブをヘッジ手段として指定する際の可能性が非常に高いという規定の適用	<p>解釈指針委員会は、予定取引がキャッシュ・フロー・ヘッジ関係におけるヘッジ対象として適格となるためには、「取引の発生可能性が非常に高く」なければならないというIFRS第9号及びIAS第39号の規定に関する要望を受けた。この要望書は、ヘッジ手段に指定されたデリバティブ(ロード・フォローイング・スワップ)の想定元本が、ヘッジ対象(エネルギーの予定売上)の結果に応じて変動する場合に、当該規定をどのように適用すべきかを質問したものであった。</p> <p>この要望書について行ったアウトリーチへの回答及びコメントレターで受け取った回答では、要望書に記載された金融商品は一般的ではないことが確認された。また、この要望は、予定取引の時期及び規模に関する不確実性が、IFRS第9号及びIAS第39号で規定されている「取引の発生可能性が非常に高い」に関する評価にどう影響するのかという、より幅広い事項に関連するという一部の解釈指針委員会メンバーが示した見解が、コメントレターでも支持された。</p>

		<p>解釈指針委員会は、キャッシュ・フロー・ヘッジにおいて、予定取引の発生可能性が非常に高い場合、且つ、その場合にのみ、予定取引をヘッジ対象にできることに着目した（IFRS第9号 第6.3.1項及び第6.3.3項並びにIAS第39号 第86項（b）及び第88項（c））。予定取引（要望書では、エネルギーの予定売上）の発生可能性が非常に高いかどうかを評価する際に、予定取引の時期と規模の両方に関する不確実性を考慮する必要がある（IAS第39号に付随する適用ガイダンスのF.3.7及びF.3.11）。</p> <p>解釈指針委員会はまた、ヘッジ会計の目的上、エネルギーの予定売上の発生時期及びその規模に関して、十分に具体的に文書化し、取引発生時に当該取引がヘッジ対象の取引であることを識別できる必要があると考えた。したがって、エネルギーの予定取引は、単にある期間中の売上高の一定率として定めることはできない。それでは必要とされる具体性に欠けるためである（IAS第39号に付随する適用ガイダンスF.3.10及びF.3.11）。</p> <p>さらに、解釈指針委員会は、ヘッジ手段（要望書では、ロード・フォローイング・スワップ）の条件はこの評価に影響を与えないと考えた。可能性が非常に高いという規定はヘッジ対象に適用されるためである。</p> <p>解釈指針委員会は、IFRS第9号における取引の発生可能性が非常に高いという規定は、IAS第39号にも含まれており、新しいものではないことに留意した。IASBは、IAS第39号に付随していたヘッジ会計に関する適用ガイダンスを引き継がないことを決定したが、IFRS第9号 第BC6.95項は、当該適用ガイダンスを引き継がなかったことは、IASBが当該ガイダンスを棄却したことを意味するものではないと説明している。</p> <p>解釈指針委員会は、IFRS第9号及びIAS第39号の規定が、予定取引が可能性の非常に高いものであるかどうかを判定するための適切な基礎を提供していると結論を下した。</p>
2019年3月	IFRS第9号「金融商品」－非金融商品項目の購入又は売却契約の現物決済	<p>解釈指針委員会は、将来において固定価格で非金融商品項目を購入又は売却する特定の契約に、IFRS第9号をどのように適用するかに関して要望を受けた。この要望書は、2つの事実パターン（購入契約と売却契約）を記載しており、そうした契約を純損益を通じて公正価値で測定するデリバティブ（FVPL）として会計処理するが、基礎となっている非金融商品項目の引渡し又は受渡しのいずれかによって当該契約を現物で決済するとされていた。</p> <p>IFRS第9号では、現金も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って決済できる非金融商品項目を購入又は売却する契約に、当該契約が金融商品であるかのようにIFRS第9号を適用することが求められているが、例外が1つある。その例外は、企業の予想される購入、販売又は使用の必要性に従った非金融商品項目の受取り又は引渡しの目的で締結され、引き続きその目的で保有されている契約に適用される（IFRS第9号 第2.4項におけるいわゆる「自己使用の例外」）。</p> <p>要望書に記載された事実パターンでは、当該契約は自己使用の例外に該当しないため、IFRS第9号の適用範囲に含まれると結論付けている。したがって、当該契約をFVPLで測定するデリバティブとして会計処理する。なお、当該契約を会計上、ヘッジ指定していない。</p> <p>決済日において、企業は当該契約を非金融商品項目の引渡し又は受取りのいずれかによって現物決済する。要望書では、決済日において、支払った現金（購入契約の場合）又は受け取った現金（売却契約の場合）を記録し、デリバティブの認識の中止を行うと説明している。</p>

		<p>さらに以下のいずれかを認識する。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 非金融商品項目について、支払った現金に決済日現在のデリバティブの公正価値を加算した金額で、棚卸資産を認識する(購入契約の場合)</li> <li>▶ 非金融商品項目の売却について、受け取った現金に決済日現在のデリバティブの公正価値を加算した金額で、収益を認識する(売却契約の場合)。なお、要望書は、企業がこのような売買契約について、収益を総額ベースで認識する会計方針であることを前提としている。</li> </ul> <p>要望書は、これらの契約の現物決済を会計処理するにあたって、以下の追加仕訳を行うことが容認又は要求されているかどうかを質問している。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ デリバティブについて、過去に純損益に認識した利得又は損失の累計額を戻し入れる(デリバティブの公正価値は不変であるが)。</li> <li>▶ 対応する修正を収益(売却契約の場合)又は棚卸資産(購入契約の場合)のいずれかに調整する。</li> </ul> <p>解釈指針委員会は、要望書に記載されている事実パターンの下では、契約は、現金及びデリバティブ資産又は負債の決済の両方との交換での非金融商品項目の受取り(又は引渡し)によって決済されることに着目した。また、解釈指針委員会によれば、IFRS第9号における自己使用の例外に該当しない(デリバティブとして会計処理される)契約の会計処理は、当該例外に該当する(デリバティブとして会計処理されない)契約の会計処理と異なる。同様に、会計上、ヘッジ指定された契約の会計処理は、ヘッジ指定されていない契約の会計処理とは異なる。これらの会計処理の相違は、関連する規定の相違を反映している。IFRS第9号は、契約が最終的には現物で決済されることのみを理由として、デリバティブ契約の会計処理を見直す、又は変更することを、容認も要求もしていない。</p> <p>したがって、要望書に記載されている追加仕訳は、当該契約をデリバティブとして会計処理を行うというIFRS第9号の規定を実質的に無効にすることになる。デリバティブを公正価値で測定することにより生じる利得又は損失の累計額を何の根拠もなく戻し入れることになるからである。また、このような追加仕訳により、存在しない収益又は費用を認識する可能性がある。</p> <p>このため、解釈指針委員会は、IFRS第9号は、要望書に記載されている追加仕訳を企業が行うことを容認も要求もしていないと結論付けた。しかし、解釈指針委員会は、関連するIFRS(IAS第1号及びIFRS第7号「金融商品:開示」など)を適用して、デリバティブに係る利得及び損失を表示し、これらに関する情報の開示が要求されていることに着目した。どのような表示項目を純損益に表示すべきかを決定するにあたっては、IAS第1号の規定(集約に関する規定を含む)が適用される。IAS第1号は、デリバティブの再測定に係る金額の表示について規定を定めていない。しかし、IFRS第7号第20項(a)(i)は、IFRS第9号を適用して強制的にFVPLで測定される金融資産又は金融負債に係る正味の利得又は損失についての開示規定を定めている。これらの目的上、要望書に記載されている事実パターンでは、決済時に生じるデリバティブに係る利得又は損失はない。</p> <p>解釈指針委員会は、現行のIFRSにおける諸原則及び規定が、要望書に記載されている追加の仕訳を行うことが容認又は要求されているかどうかについて、企業が判断するための適切な基礎を提供していると結論付けた。</p>
2019年3月	IFRS第9号「金融商品」- 予想信用損失の測定における信用補完	<p>IFRS解釈指針委員会は、IFRS第9号の減損の規定を適用する際の予想損失の測定に信用補完が与える影響に関する要望を受けた。要望書において、IFRSの基準に従って金融保証契約又は他の信用補完を別個に認識することが要求される場合に、そうした信用補完から見込まれるキャッシュ・フローを予想信用損失の測定に含めることができるかどうかを質問された。</p>



		<p>予想信用損失を測定する目的上、IFRS第9号の第B5.5.55項は、予想されるキャッシュ不足の見積りに、「契約条件の一部である担保及びその他の信用補完から見込まれるキャッシュ・フローのうち企業が別個に認識していないものを反映」させることを要求している。</p> <p>したがって、IFRS解釈指針委員会は、信用補完から見込まれるキャッシュ・フローは、信用補完が以下の両方である場合には、予想信用損失の測定に含まれるとした。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 契約条件の一部である。</li> <li>▶ 企業が別個に認識していない。</li> </ul> <p>IFRS解釈指針委員会は、信用補完を別個に認識することがIFRSで要求される場合には、当該信用補完から見込まれるキャッシュ・フローを予想信用損失に含めることはできないと結論付けた。信用補完を別個に認識することが要求されているかは、適切なIFRSを適用して判断されることになる。なお、IFRS第9号 第B5.5.55項では、IFRS第9号又はその他のIFRSにおいて信用補完を別個に認識することを求める規定の適用免除は設けられていない。</p> <p>IFRS 解釈指針委員会は、既存の IFRS における規定が、要望書に記載された事実パターンにおいて、予想信用損失の測定に、信用補完から見込まれるキャッシュ・フローを含めるべきかどうかを判断するための適切な基礎を提供していると結論付けた。</p>
2019年3月	IFRS 第9号「金融商品」－信用減損金融資産の治癒	<p>IFRS解釈指針委員会は、信用減損金融資産がその後治癒した(すなわち、全額が返済されたか又は信用減損に該当しなくなった)場合の純損益計算書に認識される金額の表示方法に関する要望を受けた。</p> <p>金融資産が信用減損となった場合、IFRS第9号 第5.4.1項(b)は、「金融資産の償却原価に実効金利」を乗じることによって金利収益を計算することを要求している。これは、(a)信用減損金融資産の総額での帳簿価額に実効金利を乗じて計算される利息と、(b)当該資産について認識される金利収益との間に差額を生じさせる。要望書において、金融資産の治癒後に、この差額を金利収益として表示できるのか、それとも、減損損失の戻入れとして表示することが要求されるのか質問された。</p> <p>IFRS第9号の付録Aは、信用損失を「契約に従って企業に支払われるべきすべての契約上のキャッシュ・フローと、企業が受け取ると見込んでいるすべてのキャッシュ・フローとの差額(すなわち、すべてのキャッシュ・フロー不足)を、当初の実効金利で割り引いたもの」と定義している。また、付録Aは、総額での帳簿価額についても「損失評価引当金を調整する前の金融資産の償却原価」と定義している。IFRS解釈指針委員会は、IFRS第9号付録Aにおける定義に基づくと、総額での帳簿価額、償却原価及び損失評価引当金は割引後の金額であり、報告期間中のこれらの金額の変動には割引による振戻しの影響が含まれることに留意した。</p> <p>IFRS第9号の第5.5.8項は、「報告日現在の損失評価引当金を本基準に従って認識が要求される金額に修正するために必要となる予想信用損失(又は戻入れ)の金額を、減損利得又は減損損失として、純損益に認識」することを企業に要求している。</p> <p>IFRS解釈指針委員会は、IFRS第9号の第5.5.8項を適用して、損失評価引当金をIFRS第9号に従って認識することを要求される金額とするために要求される修正(当該資産が全額返済される場合にはゼロ)を、予想信用損失の戻入れとして純損益に認識すると考えた。当該修正金額には、金融資産が信用減損となった期間の損失評価引当金に係る割引の振戻しの影響が含まれる。これは、減損損失の戻入れ額が、資産の存続期間にわたり純損益に認識された減損損失累計額を上回る可能性があることを示唆する。</p> <p>また、IFRS解釈指針委員会は、第5.4.1項が、企業が実効金利法を用いて金利収益を計算する方法を具体的に定めているとした。第5.4.1項(b)を適用して、企業は信用減損金融資産に係る金利収益を当該金融資産の償却原価に実効金利を乗じて計算する</p>

		<p>ので、こうした金融資産に係る金利収益には、要望書に記載されている差額は含まれない。</p> <p>したがって、IFRS解釈指針委員会は、純損益計算書において、要望書に記載された差額を、信用減損金融資産の治癒後の信用損失の戻入れとして表示することが要求されていると結論付けた。</p> <p>IFRS解釈指針委員会は、既存のIFRSの規定が、要望書に記載された事実パターンにおいて、信用減損金融資産の治癒後に予想信用損失の戻入れを認識し表示するための適切な基礎を提供していると結論付けた。</p>
2019年3月	IFRS第11号「共同支配の取決め」ー共同支配事業者によるアウトプットの売却	<p>IFRS解釈指針委員会は、ある報告期間に受け取るアウトプットが権利を与えられているアウトプットと異なる場合の、ジョイント・オペレーション(IFRS第11号で定義)から生じたアウトプットに対する共同支配事業者の収益の認識方法に関する要望を受けた。要望書に記載された事実パターンでは、共同支配事業者は、ジョイント・オペレーションから生じるアウトプットの一定(固定)割合を受け取る権利を有するとともに、発生した製造コストの一定(固定)割合を支払う義務を負っている。運営上の理由で、特定の報告期間において共同支配事業者が受け取って顧客に移転するアウトプットが、権利を与えられているアウトプットと異なっている。この相違は、将来のジョイント・オペレーションから生じるアウトプットの引渡しによって決済される。すなわち、現金では決済できない。共同支配事業者は、IFRS第15号に従って本人として顧客へのすべてのアウトプットの移転に関して収益を認識する。</p> <p>要望書において、記載された事実パターンにおいて、共同支配事業者は、報告期間における顧客へのアウトプットの移転を描写するように収益を認識するのか、それとも、当該期間におけるジョイント・オペレーションの活動から生産されたアウトプットの一定(固定)割合に対する権利獲得を描写するように収益を認識するのが質問された。</p> <p>ジョイント・オペレーションに対する持分に関して、IFRS第11号 第20項(c)は、共同支配事業者が「共同支配事業から生じたアウトプットに対する持分の売却による収益」を認識することを要求している。したがって、共同支配事業者が認識する収益が描写するのは、ジョイント・オペレーションから受け取って売却したアウトプットであり、生産されたアウトプットではない。共同支配事業者は、ジョイント・オペレーションに対する持分に係る収益を、その特定の収益に適用されるIFRSに従って会計処理する(IFRS第11号 第21項)。</p> <p>IFRS解釈指針委員会は、要望書に記載された事実パターンでは、共同支配事業者は、各報告期間における顧客へのアウトプットの移転のみを描写する収益(すなわち、IFRS第15号に従って認識した収益)を認識すると結論付けた。これは、例えば、共同支配事業者が、権利を与えられているがジョイント・オペレーションから受け取っておらず売却していないアウトプットについては収益を認識しないことを意味する。</p> <p>IFRS解釈指針委員会は、既存のIFRSの諸原則及び規定が、共同支配事業者が要望書に記載されたようなジョイント・オペレーションから生じるアウトプットに対する持分の売却からの収益を決定するための適切な基礎を提供していると結論付けた。</p>
2019年3月	IFRS第11号「共同支配の取決め」ージョイント・オペレーションに対する共同支配事業者の持分に係る負債	<p>解釈指針委員会は、ジョイント・オペレーション(IFRS第11号で定義している)に対する持分に関しての共同支配事業者による負債の認識に関する要望を受けた。要望書に記載された事実パターンでは、ジョイント・オペレーションは個別のピークルを通じて組成されたものではない。共同支配事業者のうちある1事業者が、単独の契約者として、有形固定資産項目について、第三者である貸手とのリース契約を締結し、当該資産をジョイント・オペレーション活動の一部として共同で運営する。リース契約に署名した共同支配事業者(以下、「幹事事業者」)は、ジョイント・オペレーションの契約上の取決めに従って、その他の共同支配事業者からリースコストの負担分を回収する権利を有する。</p>

		<p>要望書は、幹事事業者による負債の認識に関して質問したものであった。</p> <p>ジョイント・オペレーションに対する持分に関して、IFRS第11号 第20項(b)は、共同支配事業者に対し、「自らの負債(共同で生じた負債に対する負担分を含む)」を認識することを要求している。したがって、共同支配事業者は、以下の両方を識別し認識する。(a) ジョイント・オペレーションに対する持分に関連して生じた負債と、(b) 共同支配契約のその他の当事者と共同で生じた負債に対する負担分である。</p> <p>共同支配事業者に発生した負債及び共同で生じた負債の識別には、ジョイント・オペレーションに関連するすべての契約上の取決めにおける条件及び状況の評価(これらの取決めに関する法律の考慮を含む)が必要となる。</p> <p>解釈指針委員会は、共同支配事業者が認識する負債には、共同支配事業者が主たる責任を有している負債が含まれると考えた。</p> <p>解釈指針委員会は、ジョイント・オペレーションに関して、ジョイント・オペレーションの活動と当該事業に対する共同支配事業者の持分を財務諸表利用者が理解するための十分な情報を開示することの重要性を強調した。解釈指針委員会は、IFRS第12号「他の企業への関与の開示」第20項(a)を適用すると、共同支配事業者は、ジョイント・オペレーションに対する持分の性質、範囲及び財務上の影響(ジョイント・オペレーションに対する共同支配を有するその他の投資者との契約上の関係の性質及び影響を含む)を、財務諸表利用者が評価することを可能にする情報の開示を要求されることに留意した。</p> <p>解釈指針委員会は、IFRSの諸原則及び規定が、ジョイント・オペレーションに対する持分に係る負債を幹事事業者が識別し認識するための適切な基礎を提供していると結論を下した。</p>
2019年3月	IFRS第23号「借入コスト」— 一定期間にわたる建築物の移転	<p>解釈指針委員会は、集合住宅(建物)の建設に係る借入コストの資産化に関する要望を受けた。</p> <p>要望書に記載された事実パターンは、以下のとおりである。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 不動産開発業者(企業)が建物を建設し、当該建物の個々のユニット(住戸)を顧客に販売する。</li> <li>▶ 企業は、このを建設する目的で特別に資金を借入れ、当該借入れに関連して借入コストが発生する。</li> <li>▶ 建設が開始される前に、企業は建物のいくつかユニットについて顧客と販売契約を締結する(販売済ユニット)。</li> <li>▶ 企業は、残りの部分的に建設されたユニット(未販売ユニット)について、適当な顧客を見つけたらすぐに顧客との契約を締結することを意図している。</li> <li>▶ 企業の顧客との契約(販売済ユニット及び未販売ユニットの両方について)の条件並びに関連する事実及び状況は、IFRS第15号 第35項(c)を適用すると、企業が各単位に対する支配を一定期間にわたり移転し、したがって一定期間にわたり収益を認識するものである。契約において顧客が約束した対価は、現金又は別の金融資産の形式である。</li> </ul> <p>要望書は、この企業がIAS第23号で定義されている適格資産を有しているのかどうか、その結果、建設等に直接起因する借入コストを資産化するのかどうかを質問している。</p> <p>IAS第23号 第8項を適用して、企業は適格資産の取得、建設又は製造に直接起因する借入コストを当該資産の取得原価の一部として資産化する。IAS第23号 第5項は、適格資産を「意図した使用又は販売が可能となるまでに相当の期間を要する資産」と定義している。</p>

		<p>したがって、要望書に記載された事実パターンにおいて、意図した使用又は販売が可能となるまでに相当の期間を要する資産が認識されるかどうかを評価する。具体的な事実及び状況に応じて、企業は、債権、契約資産及び／又は棚卸資産を認識する可能性がある。</p> <p>解釈指針委員会は、要望書に記載された事実パターンにおいて、以下のように結論付けた。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 企業が認識する債権は適格資産ではない。IAS第23号 第7項は、金融資産は適格資産ではないと定めている。</li> <li>▶ 企業が認識する契約資産は適格資産ではない。契約資産(IFRS第15号付録Aで定義されている)は、時の経過以外の何かを条件とした、ユニットの支配の移転との交換で受け取る対価に対する企業の権利を表す。契約資産の意図した使用は現金又は他の金融資産を回収することであり、その意図した使用が可能となるまでに相当の期間を要しない。</li> <li>▶ 企業が認識する、建設中の未販売ユニットについての棚卸資産(仕掛品)は適格資産ではない。要望書に記載された事実パターンでは、この資産は現状において意図した販売が可能である。すなわち、企業は、部分的に建設したユニットを適切な顧客を見つけたらすぐに販売することを意図しており、顧客との契約の締結時に、当該ユニットに係る仕掛品に対する支配を顧客に移転することになる。</li> </ul> <p>解釈指針委員会は、IAS第23号の諸原則及び規定が、要望書に記載された事実パターンにおいて、借入コストを資産化するかどうかを企業が決定するために適切な基礎を提供していると結論を下した。</p>
2019年3月	IAS 第38号「無形資産」— サプライヤーのクラウド基盤上のソフトウェアに対する顧客のアクセス権	<p>解釈指針委員会は、「サービスとしてのソフトウェア」のクラウド・コンピューティング契約を顧客がどのように会計処理するのかに関する要望を受けた。これらの契約において、顧客はサプライヤーのアプリケーション・ソフトウェアに所定の期間にわたりアクセスする権利と交換に手数料を支払う契約を締結する。サプライヤーのソフトウェアは、サプライヤーが管理し支配しているクラウド基盤の上で動く。顧客は、インターネット又は専用回線を通じて「必要に応じ」ソフトウェアにアクセスする。この契約によって、有形資産に対するいかなる権利も顧客に移転しない。</p> <p><b>顧客は、契約開始日にソフトウェアに係る資産を受け取るのか、契約期間にわたりサービスを受けるのか？</b></p> <p>解釈指針委員会は、顧客が契約開始日にソフトウェアに係る資産を受け取るのは、以下のいずれかの場合であることに留意した。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>(a) 契約がソフトウェアのリースを含んでいる場合</li> <li>(b) 顧客がそれ以外で契約開始日にソフトウェアに対する支配を獲得する場合</li> </ul> <p><b>ソフトウェアのリース</b></p> <p>IFRS第16号は、リースを「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」と定義している。IFRS第16号 第9項及び第B9項は、使用期間全体にわたって、顧客が以下の両方を有している場合には、契約は資産を使用する権利を移転すると説明している。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 資産(特定された資産)の使用からの経済的便益のほとんどすべてを得る権利</li> <li>▶ 当該資産の使用を指図する権利</li> </ul> <p>IFRS第16号 第B9項から第B31項は、リースの定義に関する適用指針を示している。当該適用指針では、使用期間全体を通じて資産の使用方法及び使用目的を変更する意思決定権を有している場合、通常、顧客は資産の使用を指図する権利を有していると定めている。したがって、リースを含んだ契約においては、サプライヤーは当該意思決定権を放棄して、リース開始日に顧客に移転している。</p>



		<p>解釈指針委員会は、サプライヤーのクラウド基盤の上で動くソフトウェアに対するアクセス権は、当該ソフトウェアの使用方法及び使用目的に関する意思決定権を顧客に与えることはなく、一方サプライヤーは、例えば、ソフトウェアのアップデート又は再設定をどのように、また、いつ行うのかを決定し、あるいは、どのハードウェア(又はインフラストラクチャー)の上でソフトウェアを動かすのか決定することでそれらの権利を有している点を考慮した。したがって、契約が契約期間にわたり顧客にサプライヤーのアプリケーション・ソフトウェアへアクセスする権利のみを与える場合には、当該契約はソフトウェアのリースを含んでいない。</p> <p><b>ソフトウェア無形資産</b></p> <p>IAS第38号は、無形資産を「物理的実体のない識別可能な非貨幣性資産」と定義している。同基準書は資産は企業が支配している資源であると述べており、第13項では、対象となる資源から生じる将来の経済的便益を獲得する能力及び当該便益への他者のアクセスを制限する能力を企業が有している場合には、企業は無形資産を支配していると定めている。</p> <p>解釈指針委員会は、契約によって、顧客が契約期間にわたりサプライヤーのアプリケーション・ソフトウェアに対するアクセス権のみ有する場合には、顧客は契約開始時においてソフトウェア無形資産を受け取っていないと考えた。サプライヤーのソフトウェアに対するアクセス権を有していても、契約開始日において、当該ソフトウェア自体から生じる将来の経済的便益を獲得する能力及び当該便益への他者のアクセスを制限する能力を有していないためである。</p> <p>したがって、解釈指針委員会は、サプライヤーのアプリケーション・ソフトウェアへ将来においてアクセスする権利のみを顧客に与える契約は、サービス契約であると結論付けた。顧客はサービス(すなわち、ソフトウェアへのアクセス)を契約期間にわたり受け取る。顧客がサービスを受け取る前にサプライヤーに支払う場合には、その前払いは将来のサービスに対する権利を顧客に与えるものであり、顧客にとっての資産である。</p> <p>解釈指針委員会は、IFRSの規定が、「サービスとしてのソフトウェア」契約においてサプライヤーのアプリケーション・ソフトウェアにアクセスするために支払ったか又は支払う手数料について企業が会計処理するための適切な基礎を提供していると結論を下した。</p>
--	--	--

## セクション 3: IASB プロジェクト

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

### 主要プロジェクト

#### 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「キャッシュ・フロー計算書」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13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DP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"> <li>▶ 本プロジェクトの目的は、個々の契約ではなく、オープン・ポートフォリオに対するリスク管理戦略の会計処理を取り扱うことである。IAS第39号及びIFRS第9号のヘッジ会計の規定は、マクロヘッジに関する論点に明確な解決策を提供していない。</li> <li>▶ IASBは、以下の2つのフェーズを出発点として、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。</li> <li>▶ IASBは、第2フェーズに進む前に、第1フェーズで基礎となるモデルを開発した時点で外部からのフィードバックを求めることを予定している。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 2019年3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。</li> <li>▶ 2019年3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"> <li>▶ 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。</li> <li>▶ 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)。</li> <li>▶ 指定及び正式な文書化が必要とされる。</li> <li>▶ 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。</li> <li>▶ 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。</li> </ul> </li> </ul>
<p>返還の利用可能性(IFRIC第14号の改訂案)</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 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。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 2015年6月に公開草案(ED)が公表された。</li> <li>▶ 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。</li> <li>▶ 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。</li> </ul>
<p>負債の分類(IAS第1号の改訂案)</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 本改訂案の目的は、負債の流動/非流動の分類要件を明確化することで、財務諸表の表示を改善することである。</li> <li>▶ 公開草案は以下の明確化を提案している <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 負債の流動/非流動の分類は報告期間末時点の権利に基づくことを明確化する。</li> <li>▶ 負債の決済と資源の流出との関連性を明確化する。</li> </ul> </li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 2015年3月に公開草案が公表された。</li> <li>▶ IASBは改訂案を引き続き審議した。以下は、2019年3月現在の重要な暫定的なアジェンダ決定である。 <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 負債の決済を延期する企業の権利を評価するにあたり、たとえ貸付者が後日まで企業の準拠性について調査しないとしても、企業は報告日現在で、貸付契約における条件への準拠性を評価すべきことを明確化する。</li> <li>▶ 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から財務諸表公表の承認日までにおける負債の事後的な決済によっては影響を受けないことを明確化する。また、企業が決済を延期する権利は実質的なものでなけ</li> </ul> </li> </ul>

その他のプロジェクト	現在の状況/次のステップ
	<p>ればならない。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 企業自身の資本性金融商品を移転する義務が負債の分類に影響を与える状況、並びに資本性金融商品への既存の及び提案されている言及が、企業自身の資本性金融商品に対するものであることを明確化する。さらに、企業自身の資本性金融商品の「相手方への移転」「発行」ではなく)に言及するために、用語を整合させる。</li> </ul>
<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"> <li>▶ IFRS第8号の適用後レビューの結果を踏まえ、改訂案では以下の改訂が提案されている。 <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 2つの事業セグメントを集約する前に、充足しなければならない集約要件を明確化し、強調する</li> <li>▶ 最高意思決定責任者の機能を果たす人物又はグループの職位及び役割の開示を求める</li> <li>▶ 財務諸表のセグメントが年次報告書や付随する文書の他の箇所では報告されるセグメントと異なる場合、財務諸表の注記において追加的な情報を開示することを求める</li> </ul> </li> <li>▶ IASBは、IAS第34号「期中財務報告」を改訂し、セグメントを変更した企業に対し、過去の期中財務報告に係る修正再表示後のセグメント情報を現在よりも早期に提供するよう義務付けることを提案している</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 2017年3月に公開草案が公表された。</li> <li>▶ 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。</li> <li>▶ 2019年2月に、プロジェクト・サマリーが発行され、IASBが公開草案(ED)における改訂案を進めない理由が述べられている。</li> </ul>
<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"> <li>▶ 改訂案は、経営者が意図した方法で資産を稼働可能にするために必要な場所及び状態に置くまでの間に生産された物品の売却から生じる収入を、有形固定資産項目の取得原価から控除することを禁止することを目的としている。つまり、当該項目の売却から生じる収入及び当該項目を生産するコストを純損益に認識することになる。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 2017年6月に公開草案が公表された。</li> <li>▶ 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"> <li>▶ 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物品の販売に関連するコストをどのように識別するかを明確化</li> <li>▶ 開示及び表示規定</li> </ul> </li> </ul>
<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"> <li>▶ IASBは、会計方針と会計上の見積りの区分を明確にするために、IAS第8号に対する狭い範囲の改訂を提案する公開草案を公表した。</li> <li>▶ IAS第8号では、会計方針の変更と会計上の見積りの変更で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。</li> <li>▶ 改訂案は、会計方針は全体的な目的であり、会計上の見積りはその目的を達成するために使用されるインプットであると説明している。さらに、改訂案には会計上の見積りの定義が含まれ</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 2017年9月に公開草案が公表された。</li> <li>▶ 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。</li> <li>▶ 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。</li> <li>▶ 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。</li> </ul>

その他のプロジェクト	現在の状況/次のステップ
<p>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。</p>	
<p>会計方針の変更(IAS第8号の改訂)</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 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。</li> <li>▶ 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。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 2018年3月に公開草案が公表された。</li> <li>▶ 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。</li> </ul>
<p>資本の特徴を有する金融商品</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 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</li> <li>▶ 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。</li> <li>▶ 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。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 2018年6月にDPが公表された。</li> <li>▶ IASBは2019年3月に、コメントレター及びアウトリーチ活動を通じたDPへのフィードバックから浮かび上がった重要なテーマについて議論した。</li> </ul>
<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"> <li>▶ 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号を改訂することを提案した。</li> <li>▶ 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。</li> <li>▶ 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。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 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。</li> </ul>



下記の表は、IASBアジェンダで取り上げられている残りのプロジェクトに関して、2019年3月31日現在におけるスケジュールを示したものである。

IASBプロジェクト	次のマイルストーン	予定時期
<b>リサーチ・プロジェクト</b>		
共通支配下の企業結合	ディスカッション・ペーパー	2020年上期
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	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
SMEである子会社	レビュー・リサーチ	2019年下期
<b>基準の開発及び関連プロジェクト</b>		
経営者による説明	公開草案 ディスカッション・ペーパー又は公開草案	2020年上期
料金規制対象活動		2019年下期
<b>維持管理プロジェクト</b>		
中小企業向けIFRSの2019年包括的レビュー	情報要請	2019年下期
IFRS第17号「保険契約」の改訂	公開草案	2019年6月
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6月
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6月
IBOR改革及び財務報告に対する影響	公開草案	2019年5月
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6月
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6月
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6月
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6月
<b>その他のプロジェクト</b>		
デュー・プロセス・ハンドブック・レビュー	公開草案	2019年6月

## EY | Assurance | Tax | Transactions | Advisory

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

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

### 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ーサービスを提供しています。詳しくは、[www.shinnihon.or.jp](http://www.shinnihon.or.jp)をご覧ください。

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

本書は EYG No. 001629-19Gbl 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。