

2019年12月31日に終了する会計年度に関する
IFRSによる決算上の留意点
(2019年12月31日時点で公表されているすべての
基準書及び解釈指針書を含む)

IFRS アップデート



Building a better
working world

目次

はじめに	3
セクション1: 2019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	6
強制適用日の一覧	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」	11
事業の定義—IFRS第3号の改訂	12
負の補償を伴う期限前償還特性—IFRS第9号の改訂	13
金利指標改革—IFRS第9号、IAS第39号及びIFRS第7号の改訂	14
「重要性がある」の定義—IAS第1号及びIAS第8号の改訂	16
制度改訂、縮小又は清算—IAS第19号の改訂	17
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	18
「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	18
財務報告に関する概念フレームワーク	19
IFRSの年次改善	20
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4四半期)	21
セクション 3: IASBプロジェクト	23

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12月31日時点で国際会計基準審議会（以下、IASB）及びIFRS解釈指針委員会（以下、解釈指針委員会）により公表されており、2019年12月31日以後終了する会計年度において初めて適用されることになる新規、改訂基準書及び解釈指針書について、その概要を説明しています。経過措置が定められている場合にはその内容を概説するとともに、それらの改訂が企業の財務諸表にどのような影響を及ぼしうるかについても簡単に触れています。

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

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

セクション2は、2019年10月1日以降IFRICアップデート¹にて公表されたアジェンダ決定の要旨をまとめたものです。2019年10月1日前に公表されたアジェンダ決定については、前回の「IFRSアップデート」をご参照ください。これらのアジェンダ決定には、解釈指針委員会が、その論点に関し既に適切なガイダンスが提供されているとして、現行の基準書又は解釈指針書に言及しているものがあります。これらのアジェンダ決定は、IFRSを適用する際に参考になり、IAS第8号第12項に述べられている「その他の会計上の専門的文献、及び一般に認められている業界実務慣行」に該当します。

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

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

EYのナレッジ

ニュースレター

IFRS Developments

不定期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)

最新版は基本財務諸表プロジェクトについて、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。

2019年6月30日現在で公表され、2019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 12 月 31 日時点で公表されている 新規又は改訂基準書及び解釈指針書

強制適用日の一覧

以下の各月の最終日に終了する事業年度に最初に適用される。**	
新規又は改訂基準書及び解釈指針書	Page
IFRS 第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」	11
負の補償を伴う期限前償還特性－IFRS 第9号の改訂	13
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	18
制度改訂、縮小又は清算－IAS 第19号の改訂	17
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	20
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	20
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	20
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	20
事業の定義－IFRS 第3号の改訂	12
金利指標改革－IFRS 第9号、IAS 第39号及びIFRS 第7号の改訂	14
「重要性がある」の定義－IAS 第1号及びIAS 第8号の改訂	16
財務報告に関する概念フレームワーク	19
IFRS 第17号「保険契約」	9
「投資者と関連会社又はジョイント・ベンチャーとの間の資産の売却又は抛却」－IFRS 第10号及びIAS 第28号の改訂	18

年次改善: 年次改善プロセス

* 以下の日付以降に始まる会計期間に適用される。

** 基準における特別の規定に基づく早期適用がされていないと仮定する。

*** IASBは2019年6月に、IFRS 第17号の発効日を2022年1月1日まで1年間遅らせることを提案する公開草案を公表した。

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
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: A closer look at IFRS 16 Leases (December 2019) EYG No.005895-19Gbl

Applying IFRS: Presentation and disclosure requirements of IFRS 16 Leases (December 2019) EYG No. 005571-19Gbl

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)

Applying IFRS: Accounting for leases relating to a joint operation (September 2019) EYG No. 004078-19Gbl

IFRS Developments 第157号: リース期間及び賃借設備改良資産の耐用年数(2019年12月)

IFRS Developments 第146号: 地下権(2019年3月)

IFRS Developments 第117号: 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号の導入に関するポッドキャスト及び動画は、ey.com/ifrsから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の会議はこれまでに4回開催されており、今後の開催は予定されていないが、TRGは引き続き、要件を充足する要望書の受付を行っている。

範囲

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

主な規定

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

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

- ▶ 直接連動型の有配当契約の特殊性を反映すべく、一定の調整が行われている(変動手数料アプローチ)。
- ▶ 主に短期契約に用いられる簡便法(保険料配分アプローチ)

新たな会計モデルの主な特徴は次のとおりである。

- ▶ 履行キャッシュ・フロー: 将来キャッシュ・フローの現在価値で測定され(リスク調整を明示的に織り込む)、各報告日に再測定される。
- ▶ 契約上のサービス・マージン(以下、CSM): 契約グループの履行キャッシュ・フロー中の初日利得と同額かつ反対方向の金額で測定される。これは保険契約の未稼得利益を表すものであり、保険サービスが提供される期間(カバー期間)にわたって純損益に認識される。
- ▶ 将来キャッシュ・フローの期待現在価値の変動のうち、一定部分はCSMで調整され、保険サービスが提供される残りの期間にわたって純損益で認識される。
- ▶ 割引率の変更による影響は、会計方針の選択により、純損益又はその他の包括利益で認識される。
- ▶ 保険収益及び保険サービス費用は、包括利益計算書上、当期中に提供されたサービスという概念に基づいて表示される。
- ▶ 保険事故の発生の有無にかかわらず、保険契約者が必ず受け取る金額(区別できない投資要素)は損益計算書に計上されず、貸借対照表で直接認識される。
- ▶ 保険引受の業績(稼得収益から発生保険金を控除)は保険金融収益又は、費用とは区別して表示される。

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

移行措置

IFRS第17号は、2021年1月1日以降開始年次報告期間から適用され、比較期間の数字も求められる。早期適用は許容されているが、IFRS第17号を最初に適用する日又はそれより前に、IFRS第9号「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と公正価値アプローチのいずれも契約のグルーピングに関する移行措置が設けられている。修正遡及アプローチを適用するために必要な合理的かつ裏付け可能な情報を入手できない場合には、公正価値アプローチを適用する必要がある。



影響

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

IFRS第17号に対する改訂案

IASBは2019年6月に、IFRS第17号の改訂に関する公開草案(ED)を公表した。IASBは、利害関係者から提起された25個の懸念や適用上の課題について検討し、同基準に対する修正を提案するかどうかを議論した。IASBは、財務諸表利用者にとっての有用な情報が著しく損なわれるものではなく、かつ、既に始まっている導入プロセスに大きな混乱をもたらすIFRS第17号の発効日を著しく遅らせるリスクを生じさせるものではない項目に限定して修正を提案している。

IASBはEDの中で、同基準に対して、8つの領域における12項目に絞った改訂を提案し、利害関係者に、改訂案に同意できるかどうかを質問している。修正が提案されている8つの領域は以下の通りである。

- 適格保険会社に対するIFRS第9号の適用に関するさらなる1年間の延期を含む、IFRS第17号の1年間の発効日の延期(すなわち、適格保険会社はIFRS第17号及びIFRS第9号を2022年1月1日以後開始する事業年度から適用する)
- 適用範囲からの追加的な除外
- 予想される将来の更新後の保険契約への保険獲得キャッシュ・フローの配分
- 投資活動に関連するCSM
- 直接連動有配当契約におけるリスク軽減オプションの適用可能性
- 保有している再保険契約(不利な元受契約の損失をカバーする再保険契約)
- 貸借対照表における保険契約の表示(貸借対照表上の合算)
- 移行時の修正遡及アプローチにおいて認める修正及び経過措置の追加

12項目の改訂案に加え、EDはIFRS第17号に係るいくつかの軽微な改訂も含んでいる。EDに対して受領したフィードバック及びコメントレターに対応し、IASBは2019年11月に、2020年半ばまでにすべての改訂を最終化することを目的に、一部のトピックスを再審議することに合意した。

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がIFRS第17号の改訂案を公表(2019年6月) EYG No. EYG No. 005476-19Gbl

IASBによるIFRS第17号に関する4度目の会合(2019年4月) EYG No. 001926-19Gbl

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

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)



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明確化されている。

移行措置

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

影響

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

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

認識の中止にならない金融負債の条件変更又は交換

IASBは本改訂の結論の根拠で、条件変更(又は交換)が認識の中止にならない場合、金融負債の償却原価の調整に関するIFRS第9号の規定は、認識の中止にならない金融資産の条件変更に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号の適用に関連する金融負債の条件変更又は交換の会計処理を明確にしている。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)



金利指標改革—IFRS第9号、IAS第39号及びIFRS第7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2019年9月、IFRS第9号、IAS第39号及びIFRS第7号「金融商品:開示」の改訂を公表した。これにより、財務報告に関する銀行間取引金利(IBOR)の影響に対応するIASBの作業の第1フェーズを完了した。本改訂は、既存の金利指標を、ほぼリスク・フリーの代替的な金利(代替金利、RFR)に置き換える前の不確実性がある期間中にヘッジ会計を継続可能にする暫定的な救済措置を提供している。

IFRS第9号に対する改訂

本改訂は、金利指標改革により直接影響を受けるすべてのヘッジ関係に適用できる多くの救済措置を含んでいる。当該改革がヘッジ対象又はヘッジ手段の指標をベースとしたキャッシュ・フローの時期及び(又は)金額に係る不確実性を生じさせる場合、ヘッジ関係は影響を受ける。

当該救済措置は強制的に適用される。最初の3つの救済措置は以下を提供する。

- 予定取引(又は、その構成要素)が発生する可能性が非常に高いかどうかの評価
- キャッシュ・フロー・ヘッジ剰余金の金額の純損益への振替時の評価
- ヘッジ対象とヘッジ手段の間の経済的関係の評価

各救済措置におけるヘッジ対象のキャッシュ・フローの基礎となっている指標(契約上、特定されているか否かに関わらず)、及び(又は)3番目の救済措置においてヘッジ手段のキャッシュ・フローの基礎となっている指標は、IBOR改革の結果、変更されないと仮定されている。

4番目の救済措置は、IBOR改革により影響を受ける金利リスクの指標の構成要素について、リスク要素が独立に識別可能であることを求める規定が、ヘッジ関係の開始時点でのみ満たされる必要があると定めている。ヘッジ手段及びヘッジ対象が、継続的なヘッジ戦略におけるオープン・ポートフォリオに加えられ又は当該ポートフォリオから除外される場合、独立に識別可能であることを求める規定は、ヘッジ対象がヘッジ関係の範囲内で当初指定される際にのみ満たされる必要がある。

ヘッジ手段のキャッシュ・フローがRFRに基づくように変更されるが、ヘッジ対象は依然としてIBORに基づく(又はその逆)限り、公正価値の変動の差異により生じる非有効部分を測定及び記録することに対する救済措置はない。

本改訂で述べられている事象が発生しない場合には、救済措置は継

続して適用される。企業がヘッジ対象としてグループ項目を指定している場合には、救済措置の停止時に、指定されたグループ項目の範囲内の個々の項目に対して個別に適用される。

本改訂は、救済措置が適用されるヘッジ関係に対する特別な開示規定も導入している。

IAS第39号に対する改訂

対応する改訂は、IFRS第9号の改訂と整合的であるが、以下の相違点がある。

- ヘッジの有効性の将来に向かっての評価について、ヘッジ対象のキャッシュ・フローの基礎となっている指標(契約上、特定されているか否かに関わらず)、及び(又は)ヘッジ手段のキャッシュ・フローの基礎となっている指標は、IBOR改革の結果、変更されないと仮定する。
- ヘッジの有効性の遡及的評価について、IBOR改革から生じる不確実性がある期間中に、ヘッジの実際の結果が一時的に80%から125%の範囲外になったとしても、ヘッジが当該評価を満たしていると認める。
- IBOR改革により影響を受ける金利リスクの(IFRS第9号のリスク構成要素ではなく)指標部分のヘッジについて、当該部分が独立に識別可能であることを求める規定は、当該ヘッジの開始時点でのみ充足される必要がある。

移行措置

本改訂は、遡及的に適用しなければならない。ただし、過去に指定解除したヘッジ関係を適用時に再指定することはできず、またいかなるヘッジ関係も事後的に指定することはできない。早期適用も認められるが、その旨を開示しなければならない。

影響

本改訂の最終化において、IASBは、新たな指標金利に改訂前のIBOR契約が、不確実性が存在する期間に生じるヘッジ会計に関する問題点を軽減させるために不可欠な救済措置を提供している。

第1フェーズの完了により、IASBは、現在、既存の金利指標がRFRに置き換えられる際に財務報告に影響を与える可能性がある問題を考慮することに焦点を移している。これは、IASBのプロジェクトの第2フェーズである。

EYのその他の公表物

Good Bank (International) Limited (December 2019) EYG No. 005855-19Gbl. 当該公表物において、IAS第39号への改訂が例示目的で早期適用されている。

IFRS Developments 第156号:IBOR改革:IASBによる第2段階の論点の議論(ヘッジ会計)(2019年12月)

IFRS Developments 第154号:IBOR改革:IASBによる第2段階の論点の議論(分類と測定)(2019年10月)



IFRS Developments 第 152号: IBOR 改革: 第1段階の改訂の公表及び第2段階の始動(2019年9月)

IFRS Developments 第 151 号: IBOR 改革: 第 1 段階の最終化(2019 年 8 月)

IFRS Developments 第 145 号: IBOR 改革: IASB の提案パート 2(2019 年 3 月)

IFRS Developments 第 144号: IBOR改革: IASBの提案(2019年2月)

EY は IBOR 改革の会計上の影響に関する動画も公表しており、ey.com/ifrs で視聴可能です。



「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込まれるが、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 第134号:「IASBがIAS第19号「従業員給付」の改訂」を公表(2018年2月)



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ち、またすべての当事者による基準書の理解及び解釈に資することである。

主な規定

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

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

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

改訂概念フレームワークには、「結論の根拠」が付随している。また、本改訂とともに公表された「IFRSにおける概念フレームワークへの参照の修正」では、各基準書における概念フレームワークへの参照先を更新している。多くの場合、改訂後の概念フレームワークへ参照先を更新しているが、IFRS第3号及び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)



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

セクション 2: 解釈指針委員会がアジェンダとして取り上げなかった項目 (2019 年第 4 四半期)

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

以下の表は解釈指針委員会が(前回の IFRS アップデートの公表後の)2019年10月1日から2019年12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10月1日より前に公表されたアジェンダ決定については、前回の「IFRS アップデート」を参照されたい。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。

解釈指針委員会によると、「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必要がある。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 11 月</p>	<p>IFRS 第 16 号「リース」 ーリース期間及び賃借 設備改良の耐用年数</p>	<p>IFRS 解釈指針委員会は、解約可能な又は更新可能なリースに関する要望書を受領した。</p> <p>この要望書に記載されている解約可能なリースは、特定の契約期間を定めていないものであるが、当該契約のいずれかの当事者が解約通知を行うまで無期限に継続するものである。当該契約は、例えば、12 か月以下の通知期間を含み、いずれの当事者も解約時に支払義務を負わない。この要望書に記載されている更新可能なリースは、当初期間が定められ、当該契約のいずれかの当事者により解約されない限り、当初期間の末時点で無期限に更新されるものである。この要望書では 2 つの質問がなされている。</p> <ul style="list-style-type: none"> • 解約可能なリース又は更新可能なリースのリース期間をどのように決定するか。具体的には、この要望書は、IFRS 第 16 号 B34 項を適用し、「多額ではないペナルティ」を評価する際に、企業は契約上の解約料だけでなく、当該契約のより幅広い経済実態についても検討するのかどうかを質問している。係る検討事項には、例えば、賃借設備改良を廃棄する又は解体するコストが含まれる。 • 関連する移設不能な賃借設備改良の耐用年数が IFRS 第 16 号を適用して決定されるリース期間に限定されるのかどうか。移設不能な賃借設備改良は、例えば、借手により取得され、解約可能な又は更新可能なリースの対象となる原資産に対して組み立てられた付帯設備である。借手が当該賃借設備改良を使用し、借手が原資産を使用する場合にのみ、賃借設備改良からの便益を受ける。 <p>リース期間</p> <p>IFRS 第 16 号第 18 項を適用し、リースの解約不能期間に、(a)借手が延長オプションを行使することが合理的に確実である場合に、当該オプションの対象期間及び(b)借手が解約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に、当該オプションの対象期間の両方を加えたものを、リース期間として決定する。</p> <p>リース期間の決定及びリースの解約不能期間の長さの評価にあたり、IFRS 第 16 号 B34 項は、契約に強制力がある期間を決定することを求めている。B34 項は、「借手と貸手のそれぞれがリースを他方の承諾なしに多額ではないペナルティで解約する権利を有している場合には、リースにはもはや強制力がない」と規定している。</p> <p>BC156 項は、「リース期間は、原資産が使用される期間についての企業の合理的な見積りを反映すべきである。当該アプローチは最も有用な情報を提供するからである」とする IASB の考えを示している。</p> <p>IFRS 解釈指針委員会は、B34 項を適用し、この要望書に記載されているリースの強制力のある期間を決定するにあたり、企業は以下を考慮すべきであると考えた。</p>
--------------------	--	--

² 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/>

	<ul style="list-style-type: none"> • 契約上の解約料だけでなく、契約のより幅広い経済実態。例えば、いずれかの当事者がリースを解約しない経済的インセンティブを有していて、解約時に僅少とはいえないペナルティが発生する場合には、当該契約は解約可能な日を超えて強制力がある。 • それぞれの当事者が他の当事者の承諾なしに多額ではないペナルティで解約する権利を有しているかどうか。B34 項によれば、双方の当事者が係る権利を有している場合にのみ、リースにはもはや強制力がない。したがって、一方の当事者のみが他方の承諾なしに多額ではないペナルティでリースを解約する権利を有している場合、契約はその当事者により解約可能である日を超えて強制力がある。 <p>解約可能なリースの通知期間(又は更新可能なリースの当初期間)を超えて強制力があると結論付ける場合、借手がリースを解約するオプションを行使しないことが合理的に確実であるかどうかを評価するために、IFRS 第 16 号の第 19 号及び B37 項から B40 項を適用する。</p> <p>移設不能な賃借設備改良の耐用年数</p> <p>IAS 第 16 号「有形固定資産」の第 50 項は、有形固定資産項目(資産)を耐用年数にわたって償却するべきであると求めている。</p> <p>IAS 第 16 号は、資産の耐用年数を、(特に強調して)「資産が利用可能であると見込まれる期間、又は企業が当該資産から得ると見込まれる生産高又はこれに類似する単位数である」と定義している。</p> <p>IAS 第 16 号第 56 項及び第 57 項は、資産の耐用年数に関し更に規定している。特に、第 56 項(d)は、資産の耐用年数の決定にあたり、企業は、「資産の使用に対する法的制約又は類似の制約(例えば、関連するリースの満了日)」を考慮すべきであると規定している。第 57 項は、資産の耐用年数は、「企業にとっての当該資産の期待効用の観点から定義され」、「経済的耐用年数よりも短い場合がある」と規定している。</p> <p>企業は、移設不能な賃借設備改良の耐用年数を決定するにあたり、IAS 第 16 号第 56 項及び第 57 項を適用する。関連するリースのリース期間が当該賃借設備改良の経済的耐用年数よりも短い場合、企業は、当該リース期間を超えて当該賃借設備改良を使用することを見込んでいるかどうかについて考慮する。企業が関連するリースのリース期間を超えて賃借設備改良を使用することを見込んでいない場合、IAS 第 16 号の第 57 項を適用し、移設不能な賃借設備改良の耐用年数はリース期間と同一であると結論付けている。解釈指針委員会は、IAS 第 16 号第 56 項及び第 57 項を適用して、リースの原資産を使用している期間でのみ使用による便益を得る賃借設備改良について、この結論に到達することが多いと考えた。</p> <p>リース期間と耐用年数の間の相互作用</p> <p>借手がリースを延長する(又は解約しない)ことが合理的に確実であるかどうかを評価するにあたり、IFRS 第 16 号 B37 号は、企業に対して、リースに対する経済的インセンティブを創出するすべての関連性のある事実及び状況を考慮することを求めている。これには、契約期間にわたり実施された(又は実施予定の)大幅な賃借設備改良で、リースの延長又は解約のオプションが行使可能となる時点で借手にとって重大な経済的便益を有すると見込まれるものが含まれる(B37 項(b))。</p> <p>また、上記の通り、企業は、この要望書に記載されているリースの強制力のある期間を決定する際に、契約のより幅広い経済実態を考慮すべきである。これには、例えば、移設不能な賃借設備改良の廃棄又は解体コストが含まれる。契約が解約可能となる日を超えて企業が解約不能な賃借設備改良を使用することを見込んでいる場合、賃借設備改良の存在は、リースを解約する際に僅少ではないペナルティが企業に生じることを示唆する。その結果、IFRS 第 16 号 B34 項を適用し、企業は、少なくとも賃借設備改良の期待効用期間にわたり契約に強制力があるかどうかを考慮すべきである。</p> <p>解釈指針委員会は、IFRS 第 16 号の原則及び規定は、企業が解約可能な及び更新可能なリースのリース期間を決定するための適切な根拠を提供していると結論付けた。また、解釈指針委員会は、IAS 第 16 号及び IFRS 第 16 号の原則及び規定が、係るリースに関連する移設不能な賃借設備改良の耐用年数を決定するための適切な根拠を提供しているとも結論付けている。</p>
--	--

セクション 3: IASB プロジェクト

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

主要プロジェクト

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。

開示イニシアティブ

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」(以下、PS)、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: 2019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。

「開示イニシアティブ」は、以下のプロジェクトにより構成される。

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19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。

DPIに寄せられたフィードバックを検討した結果、IASBは、当該基準における開示要求の開発及び草案作成を改善することが、開示に関する問題に対応するための最も効果的な方法であると判断した。従って、IASBは、特定の基準について基準レベルのレビューを優先させることを決定している(以下を参照)。

また、IASBは、会計方針の開示に関連するリサーチの発見事項(下記を参照)、財務報告に係る技術の影響(より幅広いプロジェクトの一部として)及び基本財務諸表プロジェクトの一部としての財務諸表における業績指標の活用(以下を参照)に対応することも決定した。DPIにおける残りのトピックスは当面の間、これ以上検討しないとしている。

的を絞った基準レベルの開示レビュー

IASBは、IFRSが定める開示要求の草案作成を改善するためにガイダンスを開発し、当該ガイダンスを使用して特定の基準に的を絞った開示要求のレビューを行うためのプロジェクトを追加した。現在、IASBにより開発されたドラフト・ガイダンスは、IAS第19号及びIFRS第13号について調査されている最中である。IASBは2020年の下期に公開草案を公表する予定である。

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開発中である。IASBは、企業に対して、財務諸表における「重要な(significant)」会計方針ではなく、「重要性がある(material)」会計方針を開示することを求めるIAS第1号の改訂を開発中である。また、PSに含めるためにガイダンス及び設例も作成している。2019年8月に、IASBは、IAS第1号及びPSに対する改訂案の公開草案を公表した。

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。本プロジェクトは、経営者業績指標に関する規定も含んでいる。IASBは、2019年12月に公開草案を公表し、2020年6月30日までコメントを募集している。

経営者による説明

IASBは、IFRS実務記述書第1号「経営者による説明」を更新するためのプロジェクトについて作業中である。本プロジェクトの一部として、IASBは、より幅広い財務報告がIFRS財務諸表を補完及び支援する方法について検討している。IASBは、2020年下期に公開草案を公表する予定である。

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明確ではなく、特に、IASBIにより検討中のいくつかの施策が相互依存적であるため、その影響は容易に予測できない。ただし、これらの異なるプロジェクトでは、企業がより適切かつ有効な基本財務諸表及び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 第 158号: IASBが基本財務諸表の大幅な変更を提案(2019年12月)

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)

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

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

その他のプロジェクト

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

その他のプロジェクト	現在の状況/次のステップ
<p>金融商品 - 動的リスク管理(DRM)の会計処理</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ 本プロジェクトの目的は、個々の契約ではなく、オープン・ポートフォリオに対するリスク管理戦略の会計処理を取り扱うことである。IAS第39号及びIFRS第9号のヘッジ会計の規定は、マクロヘッジに関する論点に明確な解決策を提供していない。 ▶ IASBは、以下の2つのフェーズを出発点として、キャッシュ・フロー・ヘッジのメカニズムを用いた動的リスク管理の会計モデルを開発することを計画している。 第1フェーズでは、DRM会計モデルの基礎を形成するために、(i) 目標プロファイル(負債サイド)、(ii) 資産プロファイル、(iii) DRMデリバティブ商品及び(iv) 業績評価及び組替調整で構成されるモデルの核となる「コア領域」の開発に焦点を当てる。 第2フェーズでは、第1フェーズで開発された概念の延長線上にあるその他の領域を取り扱う。 ▶ IASBは、第2フェーズに進む前に、第1フェーズで基礎となるモデルを開発した時点で外部からのフィードバックを求めることを予定している。 	<ul style="list-style-type: none"> ▶ IASBは2019年10月に、DRM会計モデルのコア要素に関して利害関係者と協議する計画について審議した。当該協議の後に、本プロジェクトの次のフェーズ(DRM会計モデルの更なる開発を行うフェーズ)をどのように進めるのが最善なのかを決定する予定である。IASBは将来の会議で、DRM会計モデルのコア要素に関する協議からのフィードバックについて検討する。基礎となるモデルに関するアウトリーチは、2020年第2四半期に予定している。 ▶ 2019年7月現在でIASBが暫定決定したコアDRMモデルの主な内容は次のとおりである。 <ul style="list-style-type: none"> ▶ 当該モデルは、ポートフォリオ(又はポートフォリオの一定割合)ベースで適格要件を満たすプロファイル及びプロファイルに対して、企業のリスク管理方針及び手続に整合するように適用する。 ▶ コア要求払預金は、一定の要件を満たす場合、目標プロファイルに含めることができる。可能性が非常に高い予定取引(highly probable forecast transaction)も、資産プロファイル及び目標プロファイルに含まれるための要件を満たす可能性がある(たとえば、借替え)。 ▶ 指定及び正式な文書化が必要とされる。 ▶ 指定されたポートフォリオへの変更による資産プロファイル又は目標プロファイルへの更新は、指定又は指定解除の事象とすべきではなく、既存関係の継続となる。 ▶ 企業は不完全な一致を継続的に測定しなければならない。不完全な一致は純損益にボラティリティを生じさせる可能性がある。 ▶ DRM会計モデルの適用は任意であるべきである。
<p>返還の利用可能性(IFRIC第14号の改訂案)</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ IFRIC第14号及びIAS第19号の改訂案 - 「確定給付資産の上限、最低積立要件及びそれらの相互関係」は、その他の当事者(たとえば、受託者)のパワーが、確定給付制度の積立超過額の返還に対する企業の権利に影響を及ぼすか否かについて取り扱っている。 	<ul style="list-style-type: none"> ▶ 2015年6月に公開草案(ED)が公表された。 ▶ IASBは2017年9月に、積立超過額の返還の利用可能性を評価する際のより原則主義のアプローチをIFRIC第14号に策定することができるかを評価するために、さらなる作業を実施することを暫定決定した。 ▶ 2018年6月、IASBはIFRIC第14号の改訂案に関して実施した作業の最新情報を受領し、当該プロジェクトの次のステップを審議した。

その他のプロジェクト	現在の状況/次のステップ
<p>負債の分類 (IAS第1号の改訂案)</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ 本改訂案の目的は、負債の流動/非流動の分類要件を明確化することで、財務諸表の表示を改善することである。 ▶ 公開草案は以下の明確化を提案している <ul style="list-style-type: none"> ▶ 負債の流動/非流動の分類は報告期間末時点の権利に基づくことを明確化する。 ▶ 負債の決済と資源の流出との関連性を明確化する。 	<ul style="list-style-type: none"> ▶ 2015年3月に公開草案が公表された。 ▶ IASBは改訂案を引き続き審議した。以下は、2019年9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"> ▶ 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。 ▶ 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ればならない。 ▶ IAS 第 1 号第 69(d)項の例外規定は、複合金融商品の資本性構成要素として、負債と区別して認識される相手方の転換オプションに対してのみ、適用されることを明確化する。企業自身の資本性金融商品の移転による決済につながる他のいかなる条件も、負債の分類に影響を与えない。 ▶ 本改訂の内容を遡及適用することを求める。早期適用は認められるが、その旨を開示する。 ▶ IASBは、2020年1月に最終改訂を公表する予定である。
<p>有形固定資産—意図した使用前に生じる収入 (IAS第16号の改訂案)</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ 改訂案は、経営者が意図した方法で資産を稼働可能にするために必要な場所及び状態に置くまでの間に生産された物品の売却から生じる収入を、有形固定資産 (PPE) 項目の取得原価から控除することを禁止することを目的としている。つまり、当該項目の売却から生じる収入及び当該項目を生産するコストを純損益に認識することになる。 	<ul style="list-style-type: none"> ▶ 2017年6月に公開草案が公表された。 ▶ 2019年10月、IASBは公開草案についての審議を継続しており、以下を暫定的に決定した。 <ul style="list-style-type: none"> ▶ 企業に対して、IAS第2号「棚卸資産」の既存の測定規定を適用し、有形固定資産 (PP&E) 項目が使用可能になる前に生産された項目のコストを識別し、測定することを求める。 ▶ 企業の通常の活動の過程で生産される項目の販売に関連する追加的な特定の表示及び開示規定は求めない。 ▶ 企業の通常の活動の過程で生産されない項目の販売に関連する追加的な開示を求める。 ▶ 本改訂の適用初年度に表示される最も古い期間の期首以後に使用可能となった有形固定資産 (PPE) 項目に対してのみ、遡及的に改訂を適用することを求める。 ▶ 初度適用企業に対して移行措置は提供しない。 ▶ 本改訂の発効日を2022年1月1日以降開始事業年度とし、早期適用も認められる。 ▶ IASBは、2020年3月に最終改訂を公表することを予定している。

その他のプロジェクト	現在の状況/次のステップ
<p>会計方針及び会計上の見積り(IAS第8号の改訂案)</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ IASBは、会計方針の変更と会計上の見積りの変更との間の区分を明確にするために、IAS第8号に対する狭い範囲の改訂を提案する公開草案を公表した。 ▶ IAS第8号では、会計方針の変更と会計上の見積りの変更で会計処理に異なる定めを置いていることから、この区別は重要である。 ▶ 改訂案は、会計方針は全体的な目的であり、会計上の見積りはその目的を達成するために使用されるインプットであると説明している。さらに、改訂案には会計上の見積りの定義が含まれており、財務諸表の項目について正確性をもって測定できない場合に、見積技法もしくは評価技法を選択することは会計上の見積りの選択となる一方で、IAS第2号を適用する際に原価計算の方法(すなわち先入先出法(FIFO)又は加重平均法)を選択することは会計方針の選択になることを明確にしている。 	<ul style="list-style-type: none"> ▶ 2017年9月に公開草案が公表された。 ▶ IASBは2019年10月に、会合で審議された一部の条件変更を対象とした、IAS第8号の改訂案を最終化させることを決定した。 ▶ IASBは、将来の会合で経過措置及び改訂の発効日について審議する予定である。また、プロジェクトのデュー・プロセス・ステップのレビューも行う予定である。
<p>会計方針の変更(IAS第8号の改訂)</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ IASBは、アジェンダ決定に基づく会計方針の任意の変更の遡及適用を実務上不可能とする閾値を引き下げするために、IAS第8号の改訂を提案した。ここで提案された閾値には変更の遡及適用に係る費用対効果の検討も含まれる。 ▶ 改訂案は、IFRS基準書の適用における一貫性の確保、アジェンダ決定の結果、会計方針を変更する企業の負担の軽減、さらには財務情報の全体的な質の改善を目的としている。 	<ul style="list-style-type: none"> ▶ 2018年3月に公開草案が公表された。 ▶ 2018年12月、IASBは公開草案に対して受け取ったフィードバックの要約を審議した。IASBはプロジェクトの方向性を将来の会議で決定する予定である。
<p>資本の特徴を有する金融商品</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ 当該プロジェクトの目的は、企業が発行している金融商品に関して企業が財務諸表で提供している情報を改善すること、及びIAS第32号を実務上適用する際における課題に対処することである。 ▶ 当該プロジェクトでは、発行者(企業)の観点からの金融負債及び資本性金融商品の分類に焦点が当てられている。したがって、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。 ▶ 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。 	<ul style="list-style-type: none"> ▶ 2018年6月にDPが公表された。 ▶ IASBは、2019年9月に、DPの提案を継続しないことを決定した。代わりに、IAS第32号の既存の原則を一部明確化することにより、新たな原則を提案することなく、実務上の論点に対応するアプローチを採用する。 ▶ IASBは、2019年12月に、発行者自身の資本性金融商品において決済される又は決済される可能性がある金融商品の分類における実務上の課題の解決につながる、IAS第32号の明確化の可能性について審議した。特に、IASBは、自己の資本に係るデリバティブを分類するための基礎となる原則の明確化の可能性について検討した。 ▶ IASBスタッフは、現在、対応が必要な特別な実務上の論点を識別するための詳細なプロジェクト提案を作成中である。プロジェクト提案は、2020年下期にIASBにより審議される予定である。
<p>不利な契約—契約履行コスト(IAS第37号の改訂)</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ IASBは、契約が不利かどうか、すなわち損失を生じさせるものかどうかを評価する際に、どのコストを含めるべきなのかを明確にするため、IAS第37号を改訂することを提案した。 ▶ 本改訂案では、「直接関連するコストに基づくアプローチ」を採用している。財又はサービスを提供する契約に直接関連するコストには、増分コスト(たとえば、直接労務費及び直接材料 	<ul style="list-style-type: none"> ▶ 2018年12月に公開草案が公表された。 ▶ IASBは、2019年12月に、企業は2022年1月1日以後開始事業年度から本改訂を適用し、早期適用は認められることを暫定的に決定した。IASBは、2020年第2四半期に本改訂を公表する予定である。

その他のプロジェクト	現在の状況/次のステップ
<p>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。</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ 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。 	
<p>財務報告に関するIBOR改革及びその影響－第2フェーズ</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ IASBは、IBOR改革によりもたらされる財務報告の課題に対応して、IFRSを改訂するプロジェクトの第2フェーズに着手した。この第2フェーズは、既存の金利指標が代替的な金利に置き換えられる場合における潜在的な財務報告への影響を評価することに焦点を当てている。 ▶ トピックは以下を含む。 <ul style="list-style-type: none"> ▶ 分類及び測定 <ul style="list-style-type: none"> ➢ 条件変更が発生しているかどうかに関する判断 ➢ 条件変更が実質的であるかどうかに関する判断 ➢ IBOR改革に関連する条件変更に関する会計処理 ▶ 条件変更された金融商品の認識の中止による会計上の影響 ▶ ヘッジ会計 <ul style="list-style-type: none"> ➢ 条件変更がヘッジ関係の中断をもたらしているかどうかの判断 ➢ IBOR改革により要求される条件変更の結果生じるヘッジの文書化及び有効性テストに対する変更 ➢ IBOR改革により直接要求される条件変更による評価調整の取扱い ➢ グループ項目のヘッジ ➢ 金利リスクを伴うポートフォリオのIAS第39号の公正価値ヘッジ会計 	<ul style="list-style-type: none"> ▶ IASBは、2019年第3四半期中にIBORプロジェクトの第2フェーズについての審議を開始した。 ▶ IASBは、2019年10月及び12月に、分類並びに測定、及びリスク・フリー・レートへの移行時におけるヘッジ会計に関連する第2フェーズの論点に関する暫定的な決定に到達した。IASBはさらに2020年1月に本プロジェクトについて審議する予定である。 ▶ 公開草案は2020年第2四半期に公表予定である
<p>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)</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ IASBは、IFRS第3号の改訂について以下を提案した。 <ul style="list-style-type: none"> ▶ IASBの概念フレームワークの旧バージョン(1989年のフレームワーク)への参照を、2018年3月に公表された現行のバージョン(概念フレームワーク)への参照に置き換える。 ▶ IFRS第3号の認識原則に例外項目を加える。すなわち、IAS第37号又はIFRIC第21号「賦課金」の範囲に含まれる負債及び偶発負債が別個に発生している場合は、取得企業は企業結合で引き受けた義務を識別するために、概念フレームワークの代わりに、IAS第37号又はIFRIC第21号を適用する。 ▶ 取得企業は、企業結合で取得した偶発資産を認識すべきではないことについて、本基準へ明確な記述を加える。 	<ul style="list-style-type: none"> ▶ IASBは、2019年11月及び12月の会合で、公開草案において受領したフィードバックについて審議した。IASBは、公開草案に記載されている提案を確認することを決定したが、IFRIC第23号の範囲内に当期税金資産及び税金負債に係る例外規定は加えないことを暫定的に決定した。 ▶ IASBは、将来の会合で本改訂の移行規定及び発効日について審議する予定である。

その他のプロジェクト	現在の状況/次のステップ
<ul style="list-style-type: none"> 改訂案は規定を大幅に変更することなく、IFRS第3号を更新することを意図している。 	
<p>単一の取引から生じた資産及び負債に係る繰延税金(IAS第12号の改訂)</p> <ul style="list-style-type: none"> IASBは、企業に対し、特定の取引により同額の繰延税金資産と負債が発生する場合に、当該取引の当初認識時に繰延税金を認識することを求めるよう、IAS第12号の改訂を提案した。改訂案は、リースや廃棄義務などのように、企業が資産及び負債の両方を認識する取引に適用される。 IASBは、当該改訂案の適用が、企業間の比較可能性を向上させ、財務諸表利用者への有益な情報につながると期待している。これは、改訂案の適用によって、特定の取引の税効果に対する会計処理が、IAS第12号の一般原則であるすべての一時差異について繰延税金を認識する処理と整合するためである。 	<ul style="list-style-type: none"> 公開草案は2019年7月に公表され、コメント募集期限は2019年11月14日であった。IASBは、2020年3月に、受領したフィードバックについて審議する予定である。
<p>IFRS基準の年次改善(2018年-2020年)</p> <p>IASBは、年次改善プロセスの一環として、基準又は付随する書類に対する以下の改訂を提案した。</p> <ul style="list-style-type: none"> 初度適用企業としての子会社(IFRS第1号の改訂) 本改訂案は、子会社に対し、親会社のIFRS移行日に基づいて、親会社が報告した金額を使用して換算差額累計額を測定するために、IFRS第1号D16(a)項の適用を選択することを認めている。この改訂案は、関連会社又は共同支配企業に対してもIFRS第1号D16(a)項の適用を選択することを認めている。 金融負債の認識の中止に対する「10%」テストに含まれる手数料(IFRS第9号の改訂) 本改訂案は、条件変更されたか又は交換された金融負債の認識の中止を行うかどうかを判断する場合に、新規の又は条件変更された金融負債の条件が当初の金融負債の条件と実質的に異なるかどうかを企業が評価する際に含む手数料を明確化している。IAS第39号に対する同様の改訂案は存在しない。 リース・インセンティブ(IFRS第16号に付随する設例13の改訂) 本改訂案は、IFRS第16号に付随する設例13において、賃借設備改良に関しての貸手からの支払いの例示を削除している。これは、IFRS第16号の適用時に、リース・インセンティブの取扱いに関する混乱の可能性を除去することになる。 公正価値測定における課税(IAS第41号「農業」の改訂) 本改訂案は、企業がIAS第41号の範囲内の資産の公正価値を測定する際に、課税に係るキャッシュ・フローを含めないことを定めるIAS第41号第22項の規定を削除している。 	<ul style="list-style-type: none"> IASBは、2020年第2四半期に改訂を公表する予定である。IASBは、企業に対し、2022年1月1日以後開始事業年度にIFRS第1号、IFRS第9号及びIAS第41号の改訂を適用することを求め、早期適用は認めることを暫定的に決定した。
<p>経営者による説明</p> <p>IASBは、以下の検討事項を含む、IFRS実務記述書第1号「経営者による説明」の改訂を提案した。</p> <ul style="list-style-type: none"> 他のナラティブ・レポーティング(記述情報開示)・イニシアティブからの開発 経営者による説明と他のナラティブ・レポーティング制度の目標 	<ul style="list-style-type: none"> IASBは、2020年下期に公開草案を公表する予定である。

その他のプロジェクト	現在の状況/次のステップ
<p>が満たされていないことを示すナラティブ・レポーティング実務において認められている欠陥。ガイダンスが強化される一方で、当初の実務記述書「経営者による説明」の原理主義のアプローチを依然として維持することは、ナラティブ・レポーティング実務の欠陥を埋めることを支援すると思われる。</p>	

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、2020年1月初め時点におけるスケジュールを示したものである。

IASBプロジェクト	次のマイルストーン	予定時期
リサーチ・プロジェクト		
共通支配下の企業結合	ディスカッション・ペーパー	2020年第2四半期
採掘活動	レビュー・リサーチ	2020年第2四半期
のれん及び減損	ディスカッション・ペーパー	2020年2月
資産のリターンに依存する年金給付	レビュー・リサーチ	20120年下期
IFRS第10号、IFRS第11号及びIFRS第12号の適用後レビュー	レビュー・リサーチ	2020年2月
引当金	レビュー・リサーチ	2020年1月
SMEである子会社	レビュー・リサーチ	2020年1月
基準の開発及び関連プロジェクト		
料金規制対象活動	公開草案	2020年第2四半期
維持管理プロジェクト		
IBOR改革及び財務報告に対する影響 －第2フェーズ	公開草案	2020年第2四半期
中小企業向けIFRSの2019年包括的 レビュー	情報要請	2020年1月

EYについて

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

EYとは、アーンスト・アンド・ヤング・グローバル・リミテッドのグローバルネットワークであり、単体、もしくは複数のメンバーファームを指し、各メンバーファームは法的に独立した組織です。アーンスト・アンド・ヤング・グローバル・リミテッドは、英国の保証有限責任会社であり、顧客サービスは提供していません。EYがデータ保護に関する法律の下で個人データをどのように収集し、使用しているかに関する情報、及び個人が保有している権利の説明については、ey.com/privacyを通じて入手できます。詳しくは、ey.comをご覧ください。

EY新日本有限責任監査法人について

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

© 2020 Ernst & Young ShinNihon LLC. All Rights Reserved.

本書は EYG No. 000297-20Gbl 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。