



IFRS コア・ツール

2022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
(2022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

目次

はじめに	2
セクション1: 2022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	5
強制適用日の一覧	5
IFRS第17号「保険契約」	7
概念フレームワークへの参照—IFRS第3号の改訂	9
有形固定資産: 意図した使用の前の収入—IAS第16号の改訂	9
不利な契約—契約履行のコスト—IAS第37号の改訂	10
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	10
負債の流動負債又は非流動負債への分類—IAS第1号の改訂	11
会計方針の開示—IAS第1号及びIFRS実務記述書第2号の改訂	12
会計上の見積りの定義—IAS第8号の改訂	13
単一の取引から生じる資産及び負債に係る繰延税金—IAS第12号の改訂	13
セール・アンド・リースバックにおけるリース負債—IFRS第16号の改訂	14
IFRSの年次改善	15
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(2022年第4四半期)	16
セクション 3: IASBプロジェクト	24

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になります。

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、2022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、2022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っています。

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のいずれかが求められます。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、2022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。2022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、その論点に關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。IFRSは、アジェンダ決定に含まれる説明的資料を反映して適用することが求められています。

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。

<https://www.ifrs.org/news-and-events/updates/ifric/>

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。

https://www.ey.com/ja_jp/financial-accounting-advisory-services/e-learning-ifrs-basic

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。

2022年6月30日現在で公表され、2022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)

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、2020年6月30日時点で有効な基準に基づきます。

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。

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



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

書籍

国際会計の実務 (第一法規)



EYのIFRSグループによるIFRS解説書。本書で取り上げているものも含め、すべての基準書及び解釈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 [IFRS technical resources | EY - Global](#) (日本語の公表物は [IFRSインサイト | EY Japan](#)) 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: 2022 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。**	
	Page
新規又は改訂基準書及び解釈指針書	
概念フレームワークへの参照—IFRS第3号の改訂	9
有形固定資産: 意図した使用の前の収入—IAS第16号の改訂	9
不利な契約—契約履行のコスト—IAS第37号の改訂	10
年次改善: IFRS第1号「国際財務報告基準の初度適用」—初度適用企業としての子会社	15
年次改善: IFRS第9号「金融商品」—金融負債の認識の中止に関する「10%」テストに含まれる手数料	15
年次改善: IAS第41号「農業」—公正価値測定における課税	15
IFRS第17号「保険契約」	7
会計上の見積りの定義—IAS第8号の改訂	13
会計方針の開示—IAS第1号及びIFRS実務記述書第2号の改訂	12
単一の取引から生じる資産及び負債に係る繰延税金—IAS第12号の改訂	13
セール・アンド・リースバック取引におけるリース負債—IFRS第16号の改訂	14
負債の流動負債又は非流動負債への分類—IAS第1号の改訂	11
「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	10

* 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。

発効日*	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。**											
	1月	2月	3月	4月	5月	6月	7月	8月	9月	10月	11月	12月
2022年1月1日	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2022
2022年1月1日	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2022
2022年1月1日	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2022
2022年1月1日	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2022
2022年1月1日	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2022
2022年1月1日	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2022
2023年1月1日	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2023
2023年1月1日	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2023
2023年1月1日	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2023
2023年1月1日	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2023
2024年1月1日	2025	2025	2025	2025	2025	2025	2025	2025	2025	2025	2025	2024
2024年1月1日	2025	2025	2025	2025	2025	2025	2025	2025	2025	2025	2025	2024

注1



IFRS第17号「保険契約」

2023年1月1日以降開始事業年度より適用

背景

IASBは2017年5月に、保険契約の認識、測定、表示及び開示を包括的に規定する新たな会計基準IFRS第17号「保険契約」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2020年6月に、IFRS第17号の改訂を公表した。当該改訂には、発効日を2023年に延期する変更も含まれている。

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)を立ち上げた。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、カバー期間にわたって提供された保険契約サービスに基づき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、残りのカバー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、いかなる状況でも保険契約者に支払われる金額(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。
- 保有している再保険契約グループの残存カバーに係る資産の損失回収要素は、基礎となる不利な保険契約グループの当初認識時における損失の回収を認識する場合及び当該損失の回収を事後測定時に認識する場合に、算定され純損益に認識される。
- 企業は財政状態計算書において、発行した保険契約ポートフォリオレベルで、資産及び負債の帳簿価額を区分して表示しなければならない。保有している再保険契約ポートフォリオについても同様の規定が適用される。
- 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、2023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」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き、完全遡及適用が不可能な範囲において一部を遡及修正するアプローチであるが、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プ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号の改訂の最終化

IASBは2021年12月に、IFRS第17号を改訂し、IFRS第17号の適用開始時に表示されている比較情報において、金融資産と保険契約負債との間に生じる可能性がある会計上のミスマッチに対応するため、「分類オーバーレイ」という移行措置のオプションを加えた。

企業が分類オーバーレイの適用を選択する場合、企業は、IFRS第17号を適用する比較期間(すなわち、IFRS第17号の移行日から適用開始日まで)にのみ適用することができる。

EYのその他の公表物

[Disclosure of expected impacts of IFRS 17 and IFRS 9 prior to initial application \(November 2022\)](#)

EYG no. 009961-22Gbl

[Insurance Accounting Alert \(September 2022\)](#)

EYG no. 008213-22Gbl

[Insurance Accounting Alert \(June 2022\)](#)

EYG no. 005612-22Gbl

[Insurance Accounting Alert \(March 2022\)](#)

EYG no. 002403-22Gbl

[Insurance Accounting Alert \(February 2022\)](#)

EYG no. 001597-22Gbl

[Insurance Accounting Alert \(December 2021\)](#)

EYG no. 010712-21Gbl

[Good Life Insurance \(International\) Limited \(November 2021\)](#)

EYG No. 010140-21Gbl

[Insurance Accounting Alert \(July 2021\)](#)

EYG no. 006570-21Gbl

[Applying IFRS 17: A closer look at the new Insurance Contracts Standard \(June 2021\)](#)

EYG No. 005427-21Gbl

[IASB issues amendments to IFRS 17 \(June 2020\)](#)

EYG No. 004475-20Gbl

[Good General Insurance \(International\) Limited \(November 2020\)](#)

EYG No. 007724-20Gbl

[Fourth meeting of the IASB's IFRS 17 Transition Resource Group \(April 2019\)](#)

EYG No. 001926-19Gbl

[Third technical discussion of the IASB's IFRS 17 Transition Resource Group \(October 2018\)](#)

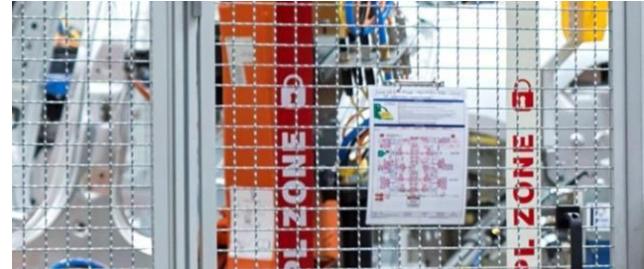
EYG no. 011564-18Gbl

[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



概念フレームワークへの参照—IFRS第3号の改訂

2022年1月1日以降開始事業年度から適用

主な規定

IASB は 2020 年 5 月、IFRS 第 3 号「企業結合」の改訂「概念フレームワークへの参照」を公表した。本改訂は、現行の IFRS 第 3 号の規定を大きく変更することなく、従前の IASB の概念フレームワーク(1989 年フレームワーク)への参照から、2018 年 3 月に公表された現行版(概念フレームワーク)への参照に置き換えることを意図している。

本改訂は、IAS 第 37 号「引当金、偶発負債及び偶発資産」又は IFRIC 第 21 号「賦課金」が適用される負債及び偶発負債が別個に生じる場合、「Day2」利益又は損失が発生する可能性があることから、そうした問題を回避するために IFRS 第 3 号の認識原則に例外措置を追加するものである。当該例外措置では、概念フレームワークではなく、IAS 第 37 号もしくは、IFRIC 第 21 号に基づき、取得日時点において現在の債務が存在しているかどうかを判断することを要求している。

また、本改訂は、偶発資産は取得日時点で認識の要件を満たさないことを明確化するため、IFRS 第 3 号に新たな項目を追加している。

移行措置

本改訂は将来に向かって適用しなければならない。「IFRS基準における概念フレームワークへの参照の改訂」(2018年3月)に含まれるすべての改訂を同時、もしくはそれ以前に適用する場合には早期適用も認められる。

影響

本改訂は、現行のIFRS第3号の規定を大きく変更することなく、「概念フレームワーク」への参照を更新することを意図したものである。本改訂により、財務報告における一貫性が増すとともに、複数の「概念フレームワーク」が存在することで生じる混乱を回避することができる。

EY のその他公表物

[IFRS Developments 169 号:IFRS 第 3 号の改訂 概念フレームワークへの参照\(2020 年 5 月更新\)](#)

有形固定資産:意図した使用の前の収入—IAS 第 16 号の改訂

2022年1月1日以降開始事業年度から適用

主な規定

本改訂では、有形固定資産項目の取得原価から、当該資産を経営者が意図した方法で稼働可能にするために必要な場所及び状態に置く間に生産された物品の販売による収入を控除することを禁止している。その代わり、企業はそうした物品の販売による収入及び当該物品の生産コストを純損益に認識する。

移行措置

本改訂は、本改訂を最初に適用する際に表示される最も古い期間の期首以降に使用可能となる有形固定資産項目のみに遡及適用しなければならない。

初度適用企業に対する移行上の救済措置はない。



不利な契約—契約履行のコスト—IAS第37号の改訂

2022年1月1日以降開始事業年度から適用

主な規定

IASBは2020年5月に、IAS第37号の改訂を公表し、契約が不利か(すなわち、赤字契約であるか)を評価する際にどのようなコストを含める必要があるかを明確にした。

本改訂では、「直接関連コスト・アプローチ」が採用されている。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(例:直接労務費及び直接材料費)と契約活動に直接関連するコストの配分(契約を履行するために使用される設備の減価償却費、ならびに契約の管理及び監督コスト)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、契約に直接関連するものとはならず、契約を履行するためのコストには含まれない。

移行措置

本改訂は企業が本改訂を最初に適用する事業年度の期首(適用開始日)時点において義務のすべてを履行していない契約に対して将来に向かって適用しなければならない。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

本改訂はIAS第37号の明確化を図り、同基準の一貫した適用を確保することを意図している。これまで増分コスト・アプローチを適用していた企業は、契約活動に直接関連するコストも含めることになるため引当金が増加することになる。一方で、これまで従前の基準であるIAS第11号「工事契約」のガイダンスを用いて契約損失引当金を認識していた企業は、引当金から間接費配分額を除外することが必要となる。どのコストが「契約活動に直接関連するか」を決定するには判断が必要になるものの、IFRS第15号「顧客との契約から生じる収益」のガイダンスが参考になると考えられる。

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により、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。



負債の流動負債又は非流動負債への分類—IAS

第1号の改訂

2024年1月1日以降開始事業年度から適用

主な規定

2020年1月及び2022年10月、IASBは、負債を流動負債又は非流動負債に分類する際の規定を定めるために、IAS第1号「財務諸表の表示」の改訂を公表した。

本改訂により、以下が明確化される。

- ▶ 決済を延期する権利が意味するもの
- ▶ 延期する権利は報告期間の末日時点で存在していなければならないこと
- ▶ 分類が、企業が延期する権利を行使する可能性に影響されることはないこと
- ▶ 転換負債に組み込まれたデリバティブ自体が資本性金融品である場合にのみ、負債の契約条件がその分類に影響しないこと
- ▶ 開示

決済を延期する権利

負債の決済を延期する企業の権利が、報告期間後において要求されている特約条項（「将来の特約条項」という。）に準拠することが前提となる場合、IASBは、企業が報告期間の末日時点で当該条項に準拠していないケースであっても、負債の決済を延期できる権利を有しているものと決定した。さらに、IASBは、第72B項の要求事項は融資契約から生じる負債にのみ適用されることを明示した。

報告期間末日時点で存在

本改訂はまた、報告期間の末日時点で存在していなければならないとする権利に関する規定が、貸手による契約条件に準拠しているか否かの判定を報告期間の末日時点もしくはその後行うか否かに関わらず、適用されることを明確化している。

経営者の予測

IAS第1号第75A項が追加され、「負債の分類は、報告期間後少なくとも12か月間にわたり負債の決済を延期する権利を企業が行使する可能性に影響されることはない」ということが明確化された。

すなわち、経営者が報告期間後すぐに金融負債を決済することを意図しているとしても、分類には影響しない。また、財務諸表の公表が承認された時点で既に決済されていたとしても、負債は非流動負債に分類される。

「決済」という用語の意味

IASBは、負債の「決済」が何を意味するのかを明確化するために新たに2つの項（第76A項及び第76B項）をIAS第1号に追加し、企業の負債の決済と資源の流出とを結びつけることが重要であると結論付けた。

自己の資本性金融商品による決済は、負債の流動又は非流動への分類目的上は決済とみなされるが、1つの例外が存在する。

転換オプションが負債、もしくは負債の一部として分類される場合、資本性金融商品の移転は、流動負債又は非流動負債への分類目的の観点からは負債の決済となる。転換オプション自体が資本性金融商品に分類される場合にのみ、負債が流動負債であるか非流動負債であるかの判断において、自己の資本性金融商品による決済は考慮対象外となる。

従前の基準と同じであるが、借入のロールオーバーは、既存の負債の延長と考えられ、したがって「決済」を表すものではないと考えられる。

開示

IAS第1号76ZA項は、融資契約から生じる負債が非流動に分類され、企業が決済を延期する権利が12か月以内の将来の特約条項への準拠に左右される場合に、企業に開示を要求するために追加された。この開示には、特約条項及び関連する負債に関する情報が含まれなければならない。

移行措置

本改訂は将来に向かって適用されなければならない。本改訂は早期適用することが認められるが、その場合には、その旨を開示する。ただし、2020年改訂を早期適用している企業は、2022年改訂も適用することが要求される（逆も同様であり、2022年改訂を早期適用している企業は2020年改訂も適用することが要求される。）。

影響

2020年改訂及び2022年改訂の複合的な影響は、両改訂を適用する企業に及ぶ。企業は、現行の及び計画されている融資契約への改訂の影響について慎重に検討する必要がある。この観点からは、本改訂を契約に遡及的に当てはめて改訂の影響を検討しなければならないことに留意することが重要であり、改訂は将来に向かって適用されるものの、既存及び予定している契約からも影響が生じる。

EYのその他の公表物

IFRS Developments 209号:IASBが特約条項(コベナンツ条項)付非流動負債の分類の要求事項を改訂(2022年11月更新)

IFRS Developments 第159号:負債の流動負債又は非流動負債への分類の改訂(2020年7月更新)



会計方針の開示—IAS 第 1 号及び IFRS 実務記述書第 2 号の改訂

2023年1月1日以降開始事業年度から適用

主な規定

IASBは2021年2月、会計方針の開示に重要性の判断を適用する際に役立つガイダンス及び設例を提供するため、IAS第1号及びIFRS実務記述書第2号「重要性の判断の行使」の改訂を公表した。

本改訂の目的は、以下の両方を行うことで、企業がより有用な会計方針の開示を提供できるように支援することである。

- ▶ 「重要な(significant)」会計方針の開示を求める規定を、「重要性のある(material)」会計方針の開示を求める規定に置き換える。
- ▶ 会計方針の開示について決定を行う際に重要性の概念をどのように適用するかについてガイダンスを追加する。

「重要な(significant)」を「重要性のある(material)」へ置き換える

IFRS では「重要な(significant)」という用語は定義されていないため、IASB は会計方針の開示要求に関して、当該用語を「重要性のある(material)」という用語に置き換えることを決定した。「重要性のある(material)」は、IFRS で定義されており、IASB によれば、財務諸表の利用者に幅広く理解されている。

企業は、会計方針の開示の重要性を評価する際、取引、その他の事象又は状況の規模とそれらの性質の両方を考慮する必要がある。

企業が会計方針の開示を重要性のあるものと考える可能性が高い状況の例が追加されている。

標準化された情報の開示

標準化された情報は、企業固有の会計方針の開示よりも利用者にとって有用性は低いが、一定の状況では、標準化された会計方針の開示は、利用者が財務諸表におけるその他の重要性のある情報を理解するために必要な場合があることに IASB は同意した。そのような場合は、標準化された会計方針の開示は重要性のあるものとなり、開示されるべきである。

実務記述書第 2 号の改訂も、IFRS の規定を要約した又は繰り返しただけの一般化又は標準化された情報が、重要性のある会計方針の開示と考えられる状況の例が示されている。

移行措置

IAS第1号の改訂については、その旨が開示される場合に限り早期適用が認められる。

実務記述書第2号の改訂は、「重要性がある」の定義を会計方針に関する情報に適用する際の強制力のないガイダンスであることから、IASBは、本改訂の移行措置に関する規定及び発効日は必要ないと結論付けた。

影響

本改訂は、企業による会計方針の開示に影響を及ぼす可能性がある。会計方針が重要性のあるものであるか否かを決定するには判断を必要とする。したがって、企業は会計方針に関する開示を再検討して、改訂後の基準との整合性を確保することが推奨される。

企業は、「標準化された情報、又はIFRSの規定を要約した又は繰り返しただけの情報」が重要性のある情報に該当するかどうか、そして該当しない場合には、財務諸表の有用性を高めるために、当該情報を会計方針から削除すべきかどうかを慎重に検討しなければならない。

EYのその他の公表物

[IFRS Developments Issue 187: The Disclosure Initiative - IASB amends the accounting policy requirements \(February 2021\)](#)

EYG No. 001327-21Gbl

[Applying IFRS:会計方針の開示 2022 年 9 月](#)



会計上の見積りの定義—IAS第8号の改訂

2023年1月1日以降開始事業年度から適用

主な規定

IASBは2021年2月、「会計上の見積り」の新しい定義を導入するためにIAS第8号の改訂を公表した。

本改訂は、会計上の見積りの変更、会計方針の変更、誤謬の訂正の区別を明確化している。さらに、本改訂は、測定技法とインプットを用いて会計上の見積りをどのように行うかも明確化している。

会計上の見積りの変更

改訂後のIAS第8号は、インプットの変更又は測定技法の変更による会計上の見積りへの影響は、それらが過年度の誤謬の訂正から生じたものでない場合には会計上の見積りの変更に該当すると明確化している。

会計上の見積りの変更に関する従前の定義では、会計上の見積りの変更は、新しい情報又は新しい状況の変化から生じるものと特定されていた。したがって、そうした変更は誤謬の訂正ではない。IASBは、定義の当該要素を保持した。

設例

本改訂は、利害関係者が会計上の見積りの新たな定義をどのように適用すべきかを理解するのに役立つように、2つの設例を追加している。

移行措置

本改訂は、発効日又はその後に発生する会計方針の変更及び会計上の見積りの変更に適用される。早期適用は認められている。

影響

本改訂の目的は、財務諸表作成者にとって会計上の見積りの定義が、特に会計上の見積りと会計方針との相違の観点から、より明確化されることである。

本改訂は企業の財務諸表に重要性のある影響を及ぼすとは想定されないが、企業がある変更を会計上の見積りの変更、会計方針の変更、又は誤謬の訂正として会計処理すべきかどうかを判断する際に、有用なガイダンスになると思われる。

EYのその他の公表物

IFRS Developments 187: 開示イニシアティブ IASB が会計方針の開示要求を改善

単一の取引から生じる資産及び負債に係る繰延税金—IAS第12号の改訂

2023年1月1日以降開始事業年度から適用

主な規定

IASBは2021年5月に、IAS第12号の改訂を公表し、IAS第12号に基づく当初認識の適用除外の範囲を狭め、同額の将来加算一時差異及び将来減算一時差異を生じる取引には当初認識の免除規定が適用されないこととした。

資産及び負債の税務基準額の算定

本改訂は、税務上、負債を決済する支払いが減算される場合、このような減算が財務諸表で認識されている負債(及び金利費用)に起因するか、又は関連する資産要素(及び金利費用)に起因するかは(関連する税法を考慮した)判断の問題になることを明確化している。この判断は、一時差異が当該資産及び負債の当初認識時に存在するかどうかを判断する際に重要となる。

当初認識の適用除外の変更

本改訂の下では、当初認識の適用除外規定は、当初認識時に、同額の将来加算一時差異及び将来減算一時差異を生じる取引については適用されない。使用権資産及びリース負債(又は資産除去費用及び関連する資産など)の認識により発生した将来加算一時差異及び将来減算一時差異の金額が異なる場合にのみ適用される。

それにも関わらず、結果として生じる繰延税金資産及び負債が同額ではない可能性がある(例えば、企業が将来減算一時差異から生じる便益を得ることができない場合、又は異なる税率が将来加算一時差異及び将来減算一時差異に適用される場合)。IASBは頻繁に起こることを予想していないが、このような場合、企業は、繰延税金資産と負債の差額を純損益に計上する必要があるとしている。

移行措置

企業は、本改訂を、表示する最も古い比較期間の期首現在又はそれ以後に発生する取引に適用すべきである。また、表示する最も古い比較期間の期首現在で、リース及び資産除去費用に関連するすべての将来加算一時差異及び将来減算一時差異について、繰延税金資産(十分な課税所得が利用可能である場合に限る)及び繰延税金負債も認識すべきである。

EYのその他の公表物

IFRS Developments 191: IASB がリース及び廃棄義務に係わる繰延税金の会計処理を明確化



セール・アンド・リースバック取引におけるリース負債

—IFRS第16号の改訂

2024年1月1日以降開始事業年度から適用

EYのその他の公表物

[IFRS Developments 206:IASB がセール・アンド・リースバック取引におけるリース負債の測定に関するIFRS第16号を改訂](#)

主な規定

IASBは2022年9月、「セール・アンド・リースバック取引におけるリース負債」(IFRS第16号の改訂)を公表した。

IFRS第16号の改訂は、セール・アンド・リースバック取引から生じるリース負債を測定する際に売手である借手が適用する規定を定めている。本改訂により、セール・アンド・リースバック取引の売手である借手は、保持する使用権に関するいかなる利得又は損失も認識されることがなくなる。

セール・アンド・リースバック取引の開始日後は売手である借手は、リースバックから生じる使用権資産についてはIFRS第16号第29項から第35項を、リースバックから生じるリース負債にはIFRS第16号の第36項から第46項を適用する。第36項から第46項を適用するにあたり、売手である借手は、保持する使用権資産に関する利得又は損失の額を認識する方法により「リース料」又は「改定後のリース料」を算定する。これらの規定を適用したとしても、IFRS第16号の第46項(a)の要求に従って、売手である借手がリースの部分的又は全面的な解約に関する利得又は損失を純損益に認識することを妨げられることはない。

本改訂はリースバックから生じるリース負債の測定に関する具体的な要求事項を定めていない。リースバックから生じるリース負債の当初測定において、売手である借手が結果として、IFRS第16号の付録Aのリース料の一般的な定義とは異なる「リース料」を算定する可能性がある。売手である借手は、IAS第8号に従って目的適合性及び信頼性を有する情報につながる会計方針を決定し適用する必要がある。

移行措置

売手である借手は本改訂を2024年1月1日以後に開始する事業年度から適用しなければならない。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。

売手である借手は、適用開始日後に締結したセール・アンド・リースバック取引についてはIAS第8号に従って本改訂を遡及適用する(すなわち、本改訂は適用開始日より前に締結されたセール・アンド・リースバック取引には適用されない)。適用開始日とは、企業が最初にIFRS第16号を適用した事業年度の期首を指す。



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。

2018-2020 年サイクル(2020 年 5 月公表)

年次改善サイクル(2018-2020 年)の改訂の内容の要約は、以下のとおりである。

IFRS 第 1 号「国際財務報告基準の初度適用」	初度適用企業としての子会社 <ul style="list-style-type: none">▶ 本改訂は、IFRS 第 1 号 D16 項(a)の適用を選択する子会社に対して、連結手続及び親会社が当該子会社を取得した企業結合の影響について何の修正も行われなかった場合に、在外営業活動の換算差額累計額を、親会社の IFRS 移行日に基づいて親会社の連結財務諸表に含められていたであろう金額を用いて測定することを認めている。この改訂は、IFRS 第 1 号 D16 項(a)の適用を選択する関連会社又は共同支配企業にも適用される。▶ 当該改訂は 2022 年 1 月 1 日以後開始する事業年度から適用される。早期適用も認められる。
IFRS 第 9 号「金融商品」	金融負債の認識の中止に関する「10%」テストに含まれる手数料 <ul style="list-style-type: none">▶ 本改訂は、新規又は条件変更後の金融負債の条件が当初の金融負債の条件と大幅に異なっているかどうかを評価する際に企業が含める手数料を明確化するものである。当該手数料には、借手と貸手との間で支払うか又は受取る手数料のみを含める。これには、借手又は貸手のいずれかが他方に代わって支払うか又は受取る手数料が含まれる。同様の改訂は IAS 第 39 号には提案されていない。▶ 本改訂は、企業が当該改訂を最初に適用する事業年度の期首以降に行われる金融負債の条件変更又は交換に適用される。▶ 当該改訂は 2022 年 1 月 1 日以後開始する事業年度から適用される。早期適用も認められる。
IFRS 第 16 号「リース」に付属する設例	リース・インセンティブ <ul style="list-style-type: none">▶ 本改訂は、IFRS 第 16 号に付属する設例 13 における賃借設備改良に関しての貸手からの支払いに関する例示を削除するものである。この改訂により、IFRS 第 16 号を適用する際にリース・インセンティブの取扱いに関して混乱が生じる可能性を除去することができる。
IAS 第 41 号「農業」	公正価値測定における課税 <ul style="list-style-type: none">▶ 本改訂は、IAS 第 41 号の適用範囲に含まれる資産の公正価値を測定する際に、税金に関するキャッシュ・フローを除外するという IAS 第 41 号第 22 項の規定を削除するものである。▶ 当該改訂は 2022 年 1 月 1 日以後に最初に開始する事業年度の期首以後の公正価値測定に適用される。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 (2022 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及び説明資料を提供している。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。アジェンダ決定が公表される前に、IASB 審議会は、アジェンダ決定に反対するかどうかを尋ねられる。4 名以上の審議会メンバーが反対した場合、当該アジェンダ決定は公表されず、IASB によってどのように取り扱うかが決定される。

アジェンダ決定(付随する説明資料を含む)は、IFRS の規定を追加したり変更したりするものではないものの、当該説明資料の権威は IFRS 基準から生じるものである。したがって、企業は、関連するアジェンダ決定における説明資料をも考慮して、IFRS 基準を適用する必要がある。

下記の表は、前回の IFRS アップデートの公表以降、2022 年 10 月 1 日から 2022 年 12 月 31 日の間に解釈指針委員会がアジェンダとして取り上げないことを決定したトピックスを要約している。2022 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。⁵

IFRS 解釈指針委員会によれば、「アジェンダ決定の公表プロセスにおいて提供される説明的資料は、それがなければ利用可能でなく、また、入手することが合理的に見込めなかつた新しい情報を提供することが多い。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決定する場合がある。IASB は、当該決定を行い、変更後の会計方針を適用するための十分な時間(例えば、企業は新しい情報を入手したり、変更するために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)が企業に与えられることを見込んでいる」とされている。

最終検討日	論点	解釈指針委員会がアジェンダに論点を追加しない理由の要約
2022 年 10 月	多通貨建保険契約グループ(IFRS 第 17 号「保険契約」及び IAS 第 21 号「外国為替レート変動の影響」)	<p>IFRS 解釈指針委員会は、複数の通貨でのキャッシュ・フローが生じる保険契約(多通貨建保険契約)の会計処理方法について、以下の要望書を受け取った。要望書は次のことを質問している。</p> <ul style="list-style-type: none">a. 保険契約ポートフォリオを識別するために IFRS 第 17 号を適用する際に、企業は外国為替レート・リスクを考慮するかどうかb. 複数の通貨でのキャッシュ・フローが生じる保険契約グループ(多通貨保険契約グループ)を測定するにあたり、企業はどのように IAS 第 21 号を IFRS 第 17 号と組み合わせて適用するか <p>保険契約ポートフォリオの識別</p> <p>IFRS 第 17 号は、企業に対して、保険契約グループを認識し、識別することを要求している。保険契約グループを設定するにあたっての第 1 のステップは、保険契約のポートフォリオを識別することである。IFRS 第 17 号第 14 項は、「ポートフォリオは類似したリスクに晒されていて一括して管理されている複数の契約で構成される」と述べている。要望書は、外国為替レート・リスクは保険契約が「類似したリスクに晒されている」かどうかを評価する際に企業が考慮するリスクの 1 つであるかどうかを質問している。</p> <p>IFRS 第 17 号は、金融リスク及び保険リスク(非金融リスク)を定義している。金融リスクは、「外国為替レート(以下略)について生じ得る将来の変動リスク」を含むものと定義されている。IFRS 第 17 号が特定の種類のリスクのみ(例えば、非金融リスクのみ)を考慮又は反映することを企業に要求している場合には、考慮又は反映すべきリスクに明示的に言及している。</p> <p>したがって、解釈指針委員会は、IFRS 第 17 号第 14 項は特定の種類のリスクを明示せず、「類似したリスク」に言及していることから、企業は保険契約のポートフォリオを識別する際にすべてリスク(外国為替レート・リスクを含む)を考慮することを要求されると結論付けた。ただし、「類似したリスク」は「同一のリスク」を意味するものではない。そのため、企業は、異なる通貨の外国為替レート・リスクに晒されている契約を含んだ契約のポートフォリオを識別する可能性がある。解釈指針委員会は、企業が何を「類似したリスク」と考えるかは、企業の保険契約におけるリスクの性質と程度に依存するとした。</p>

5. 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>

最終検討日	論点	解釈指針委員会がアジェンダに論点を追加しない理由の要約
		<p>多通貨建保険契約グループの測定</p> <p>企業は、保険契約グループを履行キャッシュ・フローと契約上のサービス・マージン (CSM) の合計額で測定する。IFRS 第 17 号第 30 項は、「IAS 第 21 号(中略)を外貨でのキャッシュ・フローを生じさせる保険契約グループに適用する際に、企業は、契約グループ(契約上のサービス・マージンを含む)を貨幣性項目として扱わなければならない」と述べている。</p> <p>IAS 第 21 号第 8 項は、貨幣性項目を、「保有している通貨単位及び固定又は決定可能な数の通貨単位で受け取るか又は支払うこととなる資産及び負債」と定義しており、第 20 項は、外貨建取引を、「外国通貨で表示されているか又は外国通貨で決済を要求する取引」と記述している。IAS 第 21 号第 21 項から第 24 項は、企業に次のことを要求している。</p> <ol style="list-style-type: none"> a. 当初認識時に、機能通貨での外貨建取引を取引日現在の直物為替レートで認識する。 b. 貨幣性項目の帳簿価額を、他の関連する会計基準書と合わせて決定する。 c. 各報告期間の末日において、外貨建貨幣性項目を、決算日レートを用いて機能通貨に換算する。 <p>IFRS 第 17 号と IAS 第 21 項の双方の要求事項が、単一の通貨で表示されているか又は単一の通貨での決済を要求している取引又は項目に言及している。IFRS 会計基準には、複数の通貨でのキャッシュ・フローを生み出す取引又は項目の通貨表示を決定する方法についての明示的な規定が含まれていない。</p> <p>したがって、解釈指針委員会は、多通貨建保険契約グループを測定するにあたり、企業は次のようにすると考えた。</p> <ol style="list-style-type: none"> a. IFRS 第 17 号におけるすべての測定の要求事項を保険契約グループに適用する。これには、当該グループ(契約上のサービス・マージン(CSM)を含む)を貨幣性項目として扱うという第 30 項の要求が含まれる。 b. IAS 第 21 号を適用して、報告期間の末日において、当該グループ(契約上のサービス・マージン(CSM)を含む)の帳簿価額を、決算日レートで企業の機能通貨に換算する。 c. 当該グループ(契約上のサービス・マージン(CSM)を含む)が表示される単数又は複数の通貨(通貨表示)を決定するための会計方針を策定し、適用するために判断を使用する。企業は、当該グループ(契約上のサービス・マージン(CSM)を含む)が、当該グループの単一の通貨で又は当該グループのキャッシュ・フローの複数の通貨で表示することを決定できる。 <p>企業は、目的適合性があり信頼性のある情報をもたらすような通貨表示に関する会計方針を策定し(IAS 第 8 号第 10 項)、類似した取引、その他の事象及び状況に首尾一貫してその会計方針を適用する(IAS 第 8 号第 13 項)。当該会計方針は、企業の保険契約グループに関する特定の状況及び契約条件に基づき策定される。企業は、当該グループに係る契約上のサービス・マージン(CSM)が機能通貨で表示されるものと単純にみなすことはできない。単純にそのような通貨表示とみなすと、契約上のサービス・マージン(CSM)を IFRS 第 17 号第 30 項で要求しているように貨幣性項目として扱うことができなくなるからである。</p>

最終検討日	論点	解釈指針委員会がアジェンダに論点を追加しない理由の要約
		<p>単一通貨建てか複数通貨建てか</p> <p>企業の通貨表示に関する会計方針は、為替レートの変動のどのような影響が IFRS 第 17 号を適用して会計処理される金融リスクの変動となるのか、そのうちのどのような影響が IAS 第 21 号を適用して会計処理される為替差額となるのかを決定するものである。</p> <p>単一通貨建てでは以下のように取り扱う。</p> <ol style="list-style-type: none"> キャッシュ・フロー通貨と保険契約グループの通貨との間の為替レートの変動を、企業が IFRS 第 17 号を適用して会計処理する金融リスクの変動として取り扱う。 保険契約グループの通貨と機能通貨との間の為替レートの変動を、企業が IAS 第 21 号を適用して会計処理する為替差額として取り扱う。 <p>複数通貨建てでは、すべての為替レートの変動を、IAS 第 21 号を適用して会計処理する為替差額として取り扱う。</p> <p>IFRS 第 17 号を適用するにあたり、保険契約グループについて単一の契約上のサービス・マージン(CSM)がある。IFRS 第 17 号の付録 A は、契約上のサービス・マージンを、「保険契約グループに係る資産又は負債の帳簿価額の構成要素で、企業が当該グループの中の保険契約に基づく保険契約サービスを提供するにつれて認識する未稼得の利益を表すもの」と定義している。したがって、複数通貨表示においては、企業は次のようにすることとなる。</p> <ol style="list-style-type: none"> 契約上のサービス・マージン(CSM)を単一の金額と考えて、当該契約グループが不利であるかどうかを評価する。 必要な場合に損失を認識することにより、契約上のサービス・マージン(CSM)の帳簿価額が負の値になることを防ぐ。 純損益に認識すべき契約上のサービス・マージン(CSM)の金額を、当期に提供されたカバー単位及び将来に提供されると見込まれるカバー単位を決定する単一の方法を複数の通貨で表示される金額に適用することによって決定する。これは、機能通貨に換算される契約上のサービス・マージン(CSM)の通貨金額のそれぞれを、企業が各カバー単位に均等に配分することにつながる。 <p>結論</p> <p>解釈指針委員会は、自らの分析に照らして、保険契約の外国通貨要素の会計処理方法についての基準設定プロジェクトを作業計画に追加すべきかどうかを検討した。解釈指針委員会は、そのようなプロジェクトが、国際会計基準審議会(IASB)又は解釈指針委員会が効率的な方法で扱うことができるほど十分に狭いであろうという証拠を得ていないと考えた。</p>

最終検討日	論点	解釈指針委員会がアジェンダに論点を追加しない理由の要約
2022年10月	特別買収目的会社(SPAC):取得時におけるワラントの会計処理	<p>IFRS解釈指針委員会は、企業による特別買収目的会社(SPAC)の取得に関する要望書を受け取った。要望書は、SPACの取得にあたり企業がワラントをどのように会計処理するのかについて質問している。</p> <p>解釈指針委員会が議論した事実パターンは以下のようなものであった。</p> <ul style="list-style-type: none"> a. 企業は株式公開(IPO)で資金を調達したSPACを取得し、SPACの支配を獲得する。この取得の目的は、企業が現金及び証券取引所へのSPACの上場を獲得することである。SPACはIFRS第3号「企業結合」の事業の定義を満たしておらず、取得時において、現金以外の資産を有していない。 b. 取得前には、SPACの普通株式は設立者である株主(設立株主)及び一般投資家が保有している。普通株式は、IAS第32号「金融商品:表示」で定義されている資本性金融商品であると判定される。普通株式に加えて、SPACは設立株主と一般投資家の両方にワラント(SPACワラント)を発行していた。 <ul style="list-style-type: none"> i. 「設立者ワラント」は、SPAC設立時に設立者が提供したサービスの対価として発行されたものである。 ii. 「公開ワラント」は、IPO時に普通株式とともに一般投資家に対して発行されたものである。 c. 企業は、SPACの設立株主及び一般投資家に対し、SPACの普通株式との交換及びSPACワラントの法的な消却と交換に新たな普通株式及びワラントを発行する。SPACは企業の100%子会社となり、企業は証券取引所に上場した企業としてSPACに取って代わる。 d. SPACの設立株主及び一般投資家はいずれもSPACの従業員ではなく、取得後に企業にサービスを提供するわけでもない。 e. 企業がSPACを取得するために発行する金融商品の公正価値は、SPACの識別可能な純資産の公正価値を上回る。 <p>SPACの取得にどのIFRS会計基準が適用されるのか?</p> <p>IFRS第3号第2項(b)は、IFRS第3号は「事業を構成しない資産又は資産グループの取得」には適用されないと述べている。そのような場合、同項は、取得企業に、「識別可能な取得した個別の資産(中略)及び引き受けた負債を識別し、認識すること」を要求している。</p> <p>議論された事実パターンでは、SPACの取得は、事業を構成しない資産又は資産グループの取得である。したがって、企業は、識別可能な取得した個別の資産及び引き受けた負債を取得の一部として識別し、認識する。</p> <p>識別可能な取得した個別の資産及び引き受けた負債は何か?</p> <p>議論された事実パターンでは、企業はSPACが保有していた現金を取得する。企業は、SPACワラントを取得の一部として引き受けるのかどうか、(したがって、SPACワラントが金融負債に分類される場合に負債を引き受けるのかどうか)についても考慮する。</p> <p>企業がSPACワラントを取得の一部として引き受けるのかどうかを評価するにあたり、企業は取引の具体的な事実及び状況(取得に関連したすべての契約の契約条件を含む)を考慮する。例えば、企業は取引の法的形式並びにSPACワラント及び企業が発行する新たなワラントの契約条件を考慮する。</p> <p>企業は事実及び状況が次のようなものであると結論を下す可能性がある。</p> <ul style="list-style-type: none"> a. SPACワラントを取得の一部として引き受けるこの場合、企業はSPACを取得するため及び取得の一部としてSPACワラントを引き受けるために普通株式を発行する。企業はそれから新たなワラントを発行して引き受けたSPACワラントと置き換える。 b. SPACワラントを取得の一部として引き受けないこの場合、企業は普通株式と新たなワラントの両方を、SPACを取得するために発行するものであり、SPACワラントを引き受けない。

最終検討日	論点	解釈指針委員会がアジェンダに論点を追加しない理由の要約
		<p>企業が取得の一部として SPAC ワラントを引き受けていると結論付ける場合、適用される追加的な検討事項</p> <p>企業は取得の一部として引き受けた SPAC ワラントをどのように会計処理するのか？ 議論された事実パターンでは、SPAC の設立株主及び一般投資家は、SPAC の従業員ではなく、取得後に企業にサービスを提供するわけでもない。むしろ、SPAC の設立株主及び一般投資家は、もっぱら SPAC の所有者としての立場で SPAC ワラントを保有している。したがって、企業は SPAC ワラントが金融負債なのか資本性金融商品なのかを決定するために IAS 第 32 号を適用する。</p> <p>企業は SPAC ワラントの置換えをどのように会計処理するのか？</p> <p>企業は SPAC ワラントの新たなワラントへの置換えを会計処理するため、IAS 第 32 号及び IFRS 第 9 号「金融商品」を適用する。 ただし、企業は SPAC ワラントの置換えを SPAC 取得の一部として交渉したため、発行する新たなワラントのどの程度までを取得の一部として会計処理するか判断する。この判断を行うにあたり、具体的に当てはまる IFRS 会計基準書はない。したがって、企業は、IAS 第 8 号の第 10 項から第 11 項を適用して、目的適合性が高く信頼性の高い情報につながる会計方針を策定し適用する。</p> <p>企業は証券取引所上場サービスも取得するのか？</p> <p>議論された事実パターンでは、SPAC の証券取引所上場は無形資産の定義を満たさない。IAS 第 38 号第 12 項で記述しているように「識別可能」ではないからである。したがって、取得した識別可能な資産ではない。それでも、解釈指針委員会は次のことにつきに着目した。</p> <ul style="list-style-type: none"> a. IFRS 第 2 号第 2 項は、「企業は本基準書を、受け取った財又はサービスの一部又は全部を具体的に識別できるかどうかを問わず、次の取引を含むすべての株式に基づく報酬取引の会計処理に適用しなければならない。具体的に識別できる財又はサービスがない場合でも(中略)、財又はサービスを受け取ったこと(又は受け取る予定であること)が他の状況によって示されることがあり、その場合には本基準書が適用される」と述べている。 b. IFRS 第 2 号第 13A 項は、「企業が受け取った識別可能な対価が、付与した資本性金融商品又は発生した負債の公正価値を下回るよう見える場合には、通常この状況は他の対価(すなわち、識別可能でない財又はサービス)を企業が受け取る(又は受け取る予定である)ことを示している。企業は受け取った識別可能な財又はサービスを本基準書に従って測定しなければならない。企業は受け取った(又は受け取る予定の)識別可能でない財又はサービスを、株式に基づく報酬の公正価値と受け取った(又は受け取る予定の)識別可能な財又はサービスの公正価値の差額として測定しなければならない」と述べている。 <p>企業が SPAC を取得するために発行する金融商品の公正価値は、取得した識別可能な純資産の公正価値を上回っている。したがって、解釈指針委員会は、IFRS 第 2 号第 2 項及び第 13A 項を適用して、企業は次のようにすると結論を下した。</p> <ul style="list-style-type: none"> a. 株式に基づく報酬取引の一部として、資本性金融商品を発行した対価である証券取引所上場サービスを受け取る。 b. 受け取った証券取引所上場サービスを、SPAC を取得するために発行した金融商品の公正価値と取得した識別可能な純資産の公正価値との差額として測定する。

最終検討日	論点	解釈指針委員会がアジェンダに論点を追加しない理由の要約
		<p>発行した金融商品にどの IFRS 会計基準書が適用されるのか？</p> <p>取引の具体的な事実及び状況に応じて、企業は普通株式（又は普通株式及び新しいワラント）を、現金の取得、証券取引所上場サービスの取得及び SPAC ワラントに関連した負債の引受けと交換に発行する。解釈指針委員会は次のことについて着目した。</p> <ul style="list-style-type: none"> a. IAS 第 32 号はすべての金融商品に適用されるが、いくつかの例外がある。そうした例外には、「IFRS 第 2 号「株式に基づく報酬」が適用される株式に基づく報酬契約による金融商品、契約及び義務」（IAS 第 32 号第 4 項）が含まれる。 b. IFRS 第 2 号は「企業が財又はサービスを取得するか又は受け取る株式に基づく報酬取引」に適用される。「財には、棚卸資産、消耗品、有形固定資産、無形資産及び他の非金融資産が含まれる」（IFRS 第 2 号第 5 項）。 <p>したがって、解釈指針委員会は、企業は次のように適用すると結論を下した。</p> <ul style="list-style-type: none"> a. 証券取引所上場サービスを取得するために発行した金融商品の会計処理には、IFRS 第 2 号。 b. 現金の取得及び SPAC ワラントに関連した負債の引受けのために発行した金融商品の会計処理には、IAS 第 32 号（これらの金融商品は財又はサービスを取得するために発行されたものではなく、IFRS 第 2 号の範囲に含まれない）。 <p>企業が取得の一部として SPAC ワラントを引き受けないと結論付ける場合に適用される追加的な検討事項</p> <p>どの種類の金融商品が SPAC の純資産に対して発行され、どれがサービスに対して発行されたのか？</p> <p>事実及び状況が、企業は SPAC ワラントを取得の一部として引き受けないとするものであると企業が結論を下す場合には、企業は普通株式と新たなワラントの両方を現金の取得及び証券取引所上場サービスを取得するために発行する。この場合、企業は、(i) 現金と(ii) 証券取引所上場サービスを取得するために、各種類の金融商品をどの程度発行したのかを決定する。この決定に具体的に適用される IFRS 会計基準書はない。したがって、企業は会計方針の策定及び適用にあたり IAS 第 8 号第 10 項から第 11 項を適用する。</p> <p>解釈指針委員会は次のことについて留意した。</p> <ul style="list-style-type: none"> a. 企業が、株式及び新たなワラントの現金及び証券取引所上場サービスへの配分を、発行した金融商品の公正価値の比率に基づいて（すなわち、すべての発行した金融商品の公正価値の合計に対しての各種類の金融商品の公正価値の比率と同じ比率で）行うことが考えられる。例えば、発行した金融商品の公正価値の合計額の 80%が普通株式で構成されている場合には、企業は、現金を取得するために発行した金融商品の公正価値の 80%も普通株式で構成されていると結論を下すことが考えられる。 b. 企業は、他の配分方法について、IAS 第 8 号第 10 項から第 11 項の要求事項を満たすならば許容できる可能性がある。ただし、IAS 第 32 号を適用して新たなワラントが金融負債に分類されることを回避するためだけに、発行したすべての新たなワラントを証券取引所上場サービスの取得に配分する結果となる会計方針は、この要求事項を満たさないであろう。 <p>結論</p> <p>解釈指針委員会は、IFRS 会計基準における諸原則及び要求事項が、議論された事実パターンにおいて、SPAC の取得時のワラントの会計処理方法を企業が決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>

最終検討日	論点	解釈指針委員会がアジェンダに論点を追加しない理由の要約
2022年10月	貸手のリース料免除 (IFRS第9号「金融商品」及びIFRS第16号「リース」)	<p>IFRS解釈指針委員会は、特定の賃料減免に係る会計処理について、IFRS第9号とIFRS第16号の適用方法に関する要望書を受け取った。(要望書の)賃料減免では、リース契約の唯一の変更が契約に基づくリース料を貸手が免除することのみである。</p> <p>事実パターン</p> <p>この要望書には、賃料減免を付与した日に貸手及び借手が賃料減免について合意したと記載されている。貸手にとって、この賃料減免は、IFRS第16号を適用してオペレーティング・リースとして分類されるリース契約の当初の契約条件を変更するものである。貸手は、借手の特定のリース料の支払義務を法的に免除する。</p> <p>a. これらのリース料の一部は契約上支払期日が到来しているが支払われていない金額である。IAS第32号AG9項は、「貸手はオペレーティング・リースを金融商品とはみなさない(期日が到来していく借手が支払うべき個々の支払いに関する部分を除く)」と述べている。したがって、貸手は、これらの金額をオペレーティング・リース債権として認識する。IFRS第16号第81項を適用し、貸手は当該金額を収益としても認識する。 b. これらのリース料の一部は契約上まだ期日が到来していない。</p> <p>他にリース契約の変更ではなく、賃料減免についての会計処理に影響を与えるような貸手と借手間の交渉もない。賃料減免の付与日まで、貸手は、オペレーティング・リース債権にIFRS第9号の予想信用損失モデルを適用する。</p> <p>質問</p> <p>要望書の提出者は、以下の内容を質問している。</p> <p>a. 貸手は、リース契約に基づく借手からの支払いを免除すると見込む場合、賃料減免の付与より前に、オペレーティング・リース債権にIFRS第9号の予想信用損失モデルをどのように適用するのか。 b. 貸手は、賃料減免時の会計処理において、IFRS第9号の認識の中止又はIFRS第16号のリースの条件変更の要求事項のいずれを適用するのか。</p> <p>オペレーティング・リース債権に対するIFRS第9号の予想信用損失モデルの適用</p> <p>IFRS第9号第2.1項(b)(i)では、「貸手が認識したオペレーティング・リース債権は、IFRS第9号の認識の中止及び減損の要求事項の対象となる」と規定されている。したがって、貸手はIFRS第9号で適用される認識の中止の要求事項を考慮し、オペレーティング・リース債権を認識した日からIFRS第9号の減損の要求事項をオペレーティング・リース債権の総額での帳簿価額に適用することが要求される。</p> <p>IFRS第9号では、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)(後略)」と定義している。IFRS第9号第5.5.17項では、「企業に対して、(a)一定範囲の生じ得る結果を評価することにより算定される、偏りのない確率加重金額、(b)貨幣の時間価値、及び(c)過去の事象、現在の状況及び将来の経済状況の予測についての、報告日において過大なコストや労力を掛けずに利用可能な合理的で裏付け可能な情報を反映する方法で、(中略)予想信用損失を測定することを求めている。</p> <p>したがって、議論された事実パターンにおいて、貸手は、オペレーティング・リース債権にIFRS第9号の減損の要求事項を適用する。貸手は「すべてのキャッシュ・フロー不足」を反映するように信用損失を測定し、オペレーティング・リース債権に対する予想信用損失を見積もる。「すべてのキャッシュ・フロー不足」とは以下の差額である。</p> <p>a. リース契約に従って貸手が受け取るべき(及びオペレーティング・リース債権の総額での帳簿価額に含まれる)すべての契約上のキャッシュ・フロー b. 「過去の事象、現在の状況及び将来の経済状況の予測」に関する「合理的で裏付け可能な情報」を用いて算定される、貸手が受け取ると見込んでいるすべてのキャッシュ・フロー</p>

最終検討日	論点	解釈指針委員会がアジェンダに論点を追加しない理由の要約
		<p>したがって、解釈指針委員会は、賃料減免が付与される前の期間において、貸手は、(IFRS 第 9 号第 5.5.17 項で要求されているように)「偏りのない確率加重金額(中略)」、「貨幣の時間価値」及び「合理的で裏付け可能な情報」を反映した方法で、オペレーティング・リース債権に対する予想信用損失を測定すると結論づけている。この予想信用損失の測定には、貸手がオペレーティング・リース債権の一部として認識されるリース料の免除の見込みが考慮される。</p> <p>賃料減免に係る会計処理—IFRS 第 9 号及び IFRS 第 16 号</p> <p>オペレーティング・リース債権への IFRS 第 9 号における認識の中止の要求事項の適用 IFRS 第 9 号第 2.1 項(b)(i)は、貸手が認識したオペレーティング・リース債権に IFRS 第 9 号の認識の中止の要求事項を適用することを要求している。したがって、貸手は、賃料減免の付与に際して、IFRS 第 9 号第 3.2.3 項の認識の中止の要求事項を充足しているかどうかを検討する。</p> <p>要望書に記載されている賃料減免では、貸手は、借手に対して、貸手がオペレーティング・リース債権として認識していたリース料の一部を、具体的に特定したリース料の支払義務から法的に解放することになる。したがって、貸手は、借手の義務を法的に免除することに同意し、オペレーティング・リース債権から生じる具体的なキャッシュ・フローに対する契約上の権利を放棄したため、賃料減免を付与した時点で、IFRS 第 9 号第 3.2.3 項(a)を満たした、すなわち、オペレーティング・リース債権から生じるキャッシュ・フローに対する契約上の権利が消滅したと結論付けることになる。したがって、貸手は、賃料減免が付与された日にオペレーティング・リース債権に係る予想信用損失を再測定し(及び予想信用損失引当金の変動を純損益に認識し)、オペレーティング・リース債権(及び関連する予想信用損失引当金)の認識を中止する。</p> <p>リースに基づく将来のリース料への IFRS 第 16 号におけるリースの条件変更の要求事項の適用</p> <p>要望書に記載された賃料減免は、IFRS 第 16 号のリースの条件変更の定義に合致している。賃料減免は、「リースの当初の契約条件の一部ではなかった(中略)リースの対価(中略)の変更」である。したがって、貸手は、IFRS 第 16 号第 87 項を適用し、賃料減免を付与された日から、変更後のリースを新たなリースとして会計処理する。</p> <p>IFRS 第 16 号第 87 項は、貸手が、当初のリースに係る前払リース料又は未払リース料を新たなリースに係るリース料の一部とみなすことを要求している。解釈指針委員会は、貸手が(IFRS 第 9 号の認識の中止及び減損の要求事項が適用される)オペレーティング・リース債権として認識している借手からのリース料は、未払リース料ではないことに留意した。したがって、これらのリース料及びその免除は、IFRS 第 16 号第 87 項により、新たなリースに係るリース料の一部として考慮されない。</p> <p>変更後のリースを新たなリースとして会計処理する場合、貸手は IFRS 第 16 号第 81 項を適用し、借手が支払うべきリース料(当初のリースに係る前払リース料又は未払リース料を含む)を定額法又は他の規則的な基礎のいずれかで収益として認識する。</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、貸手は、賃料免除が認められた日に、(a)オペレーティング・リース債権として認識していたリース料の免除に対する IFRS 第 9 号の認識の中止の要求事項及び(b)オペレーティング・リース債権として認識していなかったリース料の免除に対する IFRS 第 16 号の条件変更の要求事項を適用して賃料減免を会計処理するとの結論を下した。</p> <p>結論</p> <p>解釈指針委員会は、IFRS 会計基準書の諸原則及び要求事項は、要望書に記載されている、IFRS 第 9 号の予想信用損失モデルをオペレーティング・リース債権に適用する方法、及び賃料減免の会計処理の方法を貸手が決定するための十分な基礎を提供していると結論づけた。</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しうる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。IASBは2021年2月、会計方針の開示についてIAS第1号及びPSの改訂を公表した。

「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」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するリサーチの発見事項(上記12ページを参照)、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ドンスを開発し、当ガイド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。IASBにより開発されたドラフト・ガイドンスは、IAS第19号「従業員給付」及びIFRS第13号「公正価値測定」に関連している。IASBは2021年3月に公開草案(ED)を公表した。本公開草案は2022年1月12日までコメントを募集していた。

IASBは2022年10月に、コメント・レターで受け取ったフィードバックについて検討した結果、本公開草案(ED)で提案された方法を開発するが、本提案の特定の要素については検討しないことを決定した。また、IASBは、IFRS第13号及びIAS第19号の開示要求に関して追加の作業を進めないことも決定した。本プロジェクトのアウトプットは、開示要求を開発及び草案する際のIASB向けのガイドンスを表す文書となることが意図されており、IFRS財団のウェブサイトで公表される予定である。

次のマイルストーンは、IASBが2023年2月に本プロジェクトを要約することが見込まれている。

公的説明責任のない子会社

IASBは2020年1月に、SMEである子会社に関するプロジェクトを、リサーチ・プログラムから基準設定プログラムへ移行することを決定した。IASBは、公的説明責任のない子会社が任意で適用する、開示が簡素化されたIFRS基準を開発している。IASBは2021年7月に公開草案を公表し、適用可能な公的説明責任のない子会社について、IFRS基準書の認識、測定及び表示規定を適用しつつ、簡素化された開示規定の適用の選択を認めることを提案している。コメント募集期限は2022年1月31日であった。

IASBは2022年10月及び11月に、草案の基準の目的及び範囲を確認するが、草案の基準の構成については再検討しないことを暫定的に決定した。IASBは今後の会議で公開草案(ED)に関するフィードバックについて引き続き議論する予定である。

基本財務諸表

本プロジェクトは、損益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9月30日にコメント募集期間が終了した。現在、IASBは受け取ったコメント・レターに照らして提案を再審議している。

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、2021年5月に公開草案(ED)を公表した。コメント募集期間は2021年11月23日に終了した。IASBは2022年第1四半期中に公開草案(ED)に寄せられたフィードバックについて検討し、議論した。

さらに、IASBは国際サステナビリティ基準審議会(ISSB)と共同で取り組むことも計画しており、2つの審議会の作業を結合し、協調すべきであるという利害関係者からの助言を踏まえ、検討中である。ISSBが取り組むプロジェクト及びそれらのプロジェクトの時期については、2023年上半期中に開催される予定のISSB独自のアジェンダ・コンサルテーションにより明らかにされる見込みである。

次に計画されているステップは、今後の会議でプロジェクトの方向性について決定することである。

IFRSタクソノミ

「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タクソノミも検討される。タクソノミによって電子的財務情報のタグ付けが可能となり、コンピューターにより情報を識別、読み取り、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

IASBにより検討中のいくつかの施策が相互依存的であるため、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 Issue 194: Subsidiaries without public accountability: disclosures (August 2021)
EYG No. 006668-21Gbl

IFRS Developments 第192号: IASB が経営者による説明に係わる新しいフレームワークを提案(2021年6月)
EYG No. 004815-21Gbl

IFRS Developments 第188号: IFRS 基準における開示規定 - 試験的なアプローチ(2021年4月)
EYG No. 002697-21Gbl

IFRS Developments 187号: 開示イニシアティブ IASB が会計方針の開示要求を改善 | IFRS インサイト | EY Japan
EYG No. 001327-21Gbl

IFRS Developments Issue 161: Financing and investing entities: proposed changes to primary financial statements (February 2020)
EYG No. 000962-20Gbl

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)
EYG No. 005876-19Gbl

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。

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、オーブン・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の動的リスク管理(DRM)へのアプローチは、以下の2つのフェーズに分かれている。<ul style="list-style-type: none">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ている。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っている。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資産プロファイル及び目標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(<i>highly probable forecast transaction</i>)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(例:リフィナンス)。指定したデリバティブ、リスク軽減の意図及びベンチマーク・デリバティブの決定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。IASBは、2022年5月の会議で、DRMヘッジ会計モデル案の概要に関する再審議を終了した。IASBは現在、本プロジェクトをリサーチ・アジェンダから基準設定アジェンダに移している。<ul style="list-style-type: none">モデル案の詳細及び2022年11月初めまでの議論については、弊社の公表物「Applying IFRS: The IASB has outlined its proposed new DRM accounting model」で概説している。	<ul style="list-style-type: none">IASBは、残りのオーブン・トピックについての議論を継続する。公開草案(ED)の公表予定日はまだ決まっていない。

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"> IASBは、2022年11月の会議で、以下について暫定的に決定した。 <ul style="list-style-type: none"> 企業の正味オーブン・リスク・ポジションを決定するにあたり、資本を含めることは必要なく、したがって、資本は DRM モデルの目的上の適格項目ではない。 企業の現在の正味オーブン・リスク・ポジションを決定するにあたり、指定された資産と負債の間で名目的一致は要求されない。 	
<p>資本の特徴を有する金融商品(FICE)</p> <ul style="list-style-type: none"> IASBは、IAS第32号を適用するにあたり生じる課題に対応する目的で、また、発行している金融商品に関する開示要求を拡大するため、2020年に現在のFICEプロジェクトを開始した。2022年6月までに下された暫定的な決定の要約については、弊社の公表物「Applying IFRS Financial Instruments with Characteristics of Equity (FICE)」に記載されている。 IASBは、2022年6月に、契約条件の実質が契約の条件変更を伴わずに変化する場合の、金融商品の金融負債又は資本への分類変更について議論した。IASBは、契約外の状況の変化から生じた契約条件の実質の変化の場合を除いては分類変更を禁止することを暫定的に決定した。 IASBは、2022年7月に、企業が自己の資本性金融商品を償還する義務を含んでいる金融商品(非支配持分に係る売建ブット・オプションを含む)の会計処理について議論した。2022年9月には、IAS第32号の改訂を提案することを暫定的に決定した。本改訂は、企業自身の資本性金融商品を償還する義務の当初認識時の会計処理、企業自身の資本性金融商品の変動数による決済の会計処理、及び売建ブット・オプションの期限満了時における取扱いに関する検討事項を明確化するものである。 IASBは、2022年9月に、企業自身の資本性金融商品を償還する義務に関する会計処理を明確化するため、IAS第32号への改訂案について暫定的に決定した。また、IASBは、企業自身の資本性金融商品に係る売建ブット・オプション及び先渡購入契約は、総額での表示を要求される旨を明確化することも暫定的に決定した。 	<ul style="list-style-type: none"> IASBは、今後の会議で、FICEプロジェクトにおいてIAS第32号になされる明確化から生じる開示要求について検討する。 本プロジェクトの多くの構成要素は現在までに議論を完了し、暫定的な合意に至っているが、公開草案(ED)の公表日についてはまだ決まっていない。
<p>交換可能性の欠如(IAS第21号の改訂)</p> <ul style="list-style-type: none"> IASBは、IAS第21号「外国為替レート変動の影響」を改訂して、通貨に交換可能性が欠如している場合に企業がどのような直物為替レートを使用するか審議しIAS第21号の改訂を予定している。 IASBは、2022年12月に、ある通貨が他の通貨と交換可能であるかどうかを企業が評価する方法に関する提案について議論した。IASBは、企業が交換可能性を評価するための要因を示し、それらの要因が交換可能性の評価にどのように影響を与えるのかを明示する(様々な明確化の対象となる)アプローチ案を進めることを暫定的に決定した。また、IASBは、交換可能性が欠如している場合に、企業が直物為替レートをどのように決定するのかに関する提案についても議論し、以下を暫定的に決定した。 	<ul style="list-style-type: none"> 次に計画されているステップは、今後の会議で発効日及びデューリプロセスのステップについて議論することである。

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"> 提案した第19A項を修正して、「直物為替レートを見積るにあたっての企業の目的は、実勢としての経済状況において市場参加者間での秩序ある為替取引が行われるであろうレートを測定日において反映することである」とする。 直物為替レートを見積るにあたり、観察可能な為替レートの使用を引き続き認めるが、要求はしない。 詳細な見積りの要求事項を追加するための変更や、直物為替レートを見積るにあたり企業が使用すべき技法又は参照レートを定めるための変更は行わない。 	
<p>企業結合:開示、のれん及び減損</p> <ul style="list-style-type: none"> IFRS第3号の適用後レビュー期間中に受領したフィードバックに基づき、IASBは、IFRS第3号及びIAS第36号「資産の減損」の改善の可能性を検討するためにリサーチ・プロジェクトを開始することを決定した。 <p>2020年3月に、IASBはディスカッション・ペーパー(DP)「企業結合:開示、のれん及び減損」を公表した。IASBの全般的な目的は、企業が行う企業結合について、合理的なコストで財務諸表利用者により有用な情報を提供できるかどうかを検討することであった。</p>	<ul style="list-style-type: none"> ディスカッション・ペーパーは2020年3月に公表された。コメント期限は2020年12月31日であった。IASBは、2021年6月に本プロジェクトの範囲を変更しないことを暫定的に決定した。IASBは、2022年9月に、IFRS第3号の開示要求を修正する提案を行うことを暫定的に決定した。 IASBは、2022年11月に、のれんの事後的な会計処理について減損のみのモデルを保持する予備的見解を維持することを暫定的に決定した。
<p>共通支配下の企業結合</p> <ul style="list-style-type: none"> IASBは2020年11月、ディスカッション・ペーパー(DP)「共通支配下の企業結合」を公表した。本DPでは、共通支配下の企業結合(BCUCC)に関する移転先企業の会計処理方法として2つの方法を識別している。主な提案は以下のとおりである。 <ul style="list-style-type: none"> 原則的には、移転先企業の非支配株主に影響を与えるBCUCCには取得法を適用し、その他すべてのBCUCCには簿価引継法を適用しなければならない。ただし、以下の例外が適用される。 <ul style="list-style-type: none"> 取得法からの任意の免除措置:移転先企業は、簿価引継法を使用する意向をすべての非支配株主に伝えしており、それに対する異論がない場合には、簿価引継法の使用が容認される。 取得法からの例外措置:移転先企業は、すべての非支配株主が、IAS第24号「関連当事者についての開示」で定義される関連当事者に該当する場合には、簿価引継法の使用が求められる。 取得法はIFRS第3号に従い適用すべきであるが、対価が独立企業間価格ではない場合は移転先企業からの資本の分配又は移転先企業に対する資本の拠出が含まれる可能性があることを考慮する。 簿価引継法は、被移転企業の帳簿価額を使用して受け取った資産及び負債を測定する。当該方法は非支配株主に影響を与えないすべてのBCUCCに適用される。 	<ul style="list-style-type: none"> 本DPは2020年11月に公表された。コメント募集期限は2021年9月1日であった。IASBは、2021年12月の会議で寄せられたフィードバックについて検討を始めた。 IASBは今後の会議において本プロジェクトの提案についての再審議を継続する。

その他のプロジェクト	現在の状況/次のステップ
<p>簿価引継法を適用する際、移転先企業の支払対価が資産である場合は結合日時点の移転先企業のそれらの資産の帳簿価額で測定しなければならず、負債を引き受ける場合は当該負債の当初認識に適用されるIFRS基準書を用いて結合日時点に算定した金額で測定しなければならない。</p>	
<p>料金規制対象活動</p> <p>IASBは2021年1月、公開草案(ED)「規制資産及び規制負債」を公表した。本EDは、規制資産、規制負債、規制収益及び規制費用に関する認識、測定、表示及び開示について提案を示している。主な提案は以下のとおりである。</p> <ul style="list-style-type: none"> 規制資産及び規制負債は、ある期間に供給される財又はサービスに対する合計許容報酬の一部又は全部が、異なる期間に顧客に請求されるような方法で規制料金が算定されるという規制上の合意により存在する。 企業は、報告期間の末日現在で存在している規制資産及び規制負債、ならびに報告期間中に発生した規制収益及び規制費用を認識する。 <ul style="list-style-type: none"> 規制資産又は規制負債が存在するかどうか不確実である場合、企業は「存在する可能性の方が高い(<i>more likely than not</i>)」ときに当該規制資産又は規制負債を認識する。 企業は、キャッシュ・フローに基づく測定技法を使用して将来キャッシュ・フローを見積り算定した歴史的原価で、規制資産及び規制負債を測定する。 不確実性を予測する際、企業は「最頻値(<i>most likely amount</i>)」又は「期待値(<i>expected value</i>)」のいずれかを使用できる。 <p>すべての規制収益又は規制費用は、収益のすぐ下に独立の表示科目として表示しなければならない。</p>	<ul style="list-style-type: none"> 本EDは2021年1月に公表された。コメント募集期限は2021年7月30日であり、IASBは2021年10月の会議で、寄せられたフィードバックに関する検討を開始した。 IASBは2022年2月、特定のトピックスについての再審議を開始した。IASBは今後の会議において本プロジェクト案を引き続き再審議する。 IFRS会計基準の公表日についてはまだ決まっていない。
<p>サプライヤー・ファイナンス契約</p> <p>IASBは2020年12月、解釈指針委員会のアジェンダ決定「サプライチェーン・ファイナンス契約ーリバース・ファクタリング」を公表した。その後、IASBは2021年6月に会議を行い、サプライヤー・ファイナンス契約の開示規定を開発する目的で、狭い範囲の基準設定プロジェクトを作業計画に追加することを決定した。IASBは、IAS第7号「キャッシュ・フロー計算書」及びIFRS第7号「金融商品:開示」の改訂を提案することを決定した。</p> <p>IASBは2021年11月に、公開草案(ED)「サプライヤー・ファイナンス契約」を公表した。本EDは、サプライヤー・ファイナンス契約並びにそれが企業の負債及びキャッシュ・フローに与える影響の透明性を高めるために、新たな開示の要求事項を導入することを提案した。</p>	<ul style="list-style-type: none"> 本EDは2021年11月に公表された。コメント募集期限は2022年3月28日であった。その後、IASBは、寄せられたフィードバックを検討し、2022年11月にサプライヤー・ファイナンス契約に関する開示要求を加える提案を進めることを暫定的に決定した。 次のマイルストーンはIASBによる本改訂の公表であり、これは2023年第2四半期に予定されている。

その他のプロジェクト	現在の状況/次のステップ
<p>適用後レビュー、IFRS第9号「金融商品の分類及び測定」</p> <ul style="list-style-type: none"> IASBは2021年9月、IFRS第9号の分類及び測定(C&M)の要求事項の適用後レビュー(PIR)に関する情報要請(RFI)を公表した。RFIは、PIRを8つの幅広いトピックスに分類し、IASBは、以下のフィードバックを要請した。 <ul style="list-style-type: none"> 金融資産の管理に関する事業モデル 契約上のキャッシュ・フローの特性 資本性金融商品とその他の包括利益 金融負債と自己の信用 契約上のキャッシュ・フローの条件変更 償却原価と実効金利法 経過措置 その他の事項 <p>以下において、EYはこれまで議論された重要な課題に着目している。</p> <p>契約上のキャッシュ・フローの特性</p> <ul style="list-style-type: none"> IASBは2022年4月に、契約上のキャッシュ・フロー特性の評価(「SPPIテスト」とも呼ばれている)に関する課題についての当初の考えに沿って、RFIに対して寄せられたフィードバックについて議論した。 具体的な焦点は、特定の環境、社会、ガバナンス(ESG)目標に対する借手のパフォーマンスにより金利が変動する融資が増えていることであった。論点は、その影響が僅少ではなく、特定の資産の信用リスクに対する補償としてみなすこともできない場合、ESG連動要素という特徴によって、融資がSPPI要件を満たさないことを意味するかどうかである。 IASBは2022年5月に、金融資産の契約上のキャッシュ・フローの特性の評価に関する要因を明確化するための基準設定プロジェクトを開始することに同意した。IASBは、ESG連動要素を有する資産の評価が、基準設定が要求される最も優先順位が高い分野であることに同意している。IASBスタッフは、契約上リンクしている金融商品(CLI)に関して提起した質問に中程度の優先順位をつけており、重要な論点としているものの、広範なものではないと考えている。 IASBスタッフは2022年7月に、ESG連動要素を有する資産の評価に関する、基本的な融資の取決めを構成するものは何であるかについて評価した。焦点は、偶発的事象のどのような内容がSPPI評価に影響を与えるのか、そしてどのように影響を与えるのかということである。同スタッフは、評価は貸手が補償されているものに基づいていることに留意し、ESG連動要素から生じる契約上のキャッシュ・フローがESGリスクを補償しない場合、ESG連動要素を有する金融資産が、基本的な融資の取決めと整合的ではない契約上のキャッシュ・フローを有する可能性があると考えている。 	<ul style="list-style-type: none"> IASBは2022年12月に、分類及び測定に関するIFRS第9号のPIRにおいて提出したトピックに関する議論を完了した。 IASBは2022年12月にPIRのプロジェクトから現在までの発見事項の報告書を提出した。IASBは、120日間のコメント期間を設け、2023年第2四半期にIFRS第9号の改訂案に関する公開草案(ED)を公表することを予定している。 IFRS第9号の減損に関するPIRについて、IASBは2023年上半期にRFIを公表する見込みである。ヘッジ会計に関するPIRの開始日についてはまだ決まっていない。

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"> IASBは2022年10月に、財務諸表利用者が、ESG連動金融商品を含む、偶発的な特性を有する金融商品への企業のエクスポートジャーナーの程度をより良く理解できるよう、追加的な開示を提案することを暫定的に決定した。 IASBは2022年7月に、契約上リンクしている商品(CL1)の要求事項の範囲に関する追加的なガイダンスを策定し、これらの金融商品が固有の特性を有しているというIASBの当初の見解を反映することを暫定的に決定した。同スタッフは、ノンリコースの特性を有するすべての金融資産がCL1の特性を有するわけではないことに留意した。IASBは2022年9月に、CL1固有の特性を明確化するための設例及びガイダンスを含むことに暫定的に同意した。また、IASBは2022年11月に、取引がCL1に関する要求事項の範囲に含まれるかどうかを判断する際に、企業は、原資産の譲渡者により保有される金融商品を除外する旨を明確化することを暫定的に決定した。 	

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"> IASBは、2022年10月に、資本性金融商品の会計処理及び公正価値の変更を純損益ではなくその他の包括利益(OCI)に表示するという選択肢についても議論した。IASBは、IFRS第9号を変更することを正当化できる十分な証拠がなく、追加の作業は必要ではないと暫定的に結論を下した。ただし、これらの金融商品に関して提供される情報の有用性及び透明性を高めるため、IFRS第7号「金融商品：開示」の要求事項の修正を提案することには同意している。 IASBは2022年11月に、純損益を通じて公正価値で測定することを指定された金融負債について、その他の包括利益(OCI)に自己の信用リスクを表示することを含む、金融負債及び自己の信用に関連するフィードバックについて検討した。IASBは、現行の要求事項を変更しないことを暫定的に結論付けた。 	
<p>国際的な税制改革—第2の柱モデルルール</p> <ul style="list-style-type: none"> IASBは2022年11月に、OECDの第2の柱モデルルールが、IAS第12号「法人所得税」を適用する企業による法人所得税の会計処理に与える可能性のある影響について議論した。特に、IASBは当該ルールの差し迫った適用に対応した基準設定プロジェクトに取り組むべきかどうかについて検討した。 <p>IASBは、IAS第12号を修正して、OECDの第2の柱モデルルールの適用から生じる繰延税金(適格国内最低トップアップ税を含む)の会計処理の要求に関する一時的な例外を導入することを暫定的に決定した。この例外は、IASBが削除するか又は恒久化するまで適用される。さらに、IASBは、特定の追加的な開示を要求するためにIAS第12号を修正することも暫定的に決定した。</p>	<ul style="list-style-type: none"> IASBは2023年1月に公開草案(ED)を公表し、60日間のコメント期間(デュープロセス監督委員会による承認の対象である)を設ける予定である。

下記の表は、IASBアジェンダで取り上げられている残りのプロジェクトに関す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	予定期間
リサーチ・プロジェクト		
採掘活動	プロジェクトの方向性の決定	2023年第2四半期
持分法	プロジェクトの方向性の決定	—
IFRS第9号の減損の適用後レビュー	情報要請(RFI)	2023年第2四半期
IFRS第15号「顧客との契約から生じる収益」の適用後レビュー	情報要請(RFI)	2023年第2四半期
基準の開発及び関連プロジェクト		
中小企業向けIFRSの包括的なレビュー —第2回	公開草案(ED)のフィードバック	2023年第2四半期
維持管理プロジェクト		
引当金—限定的な改善	プロジェクトの方向性の決定	—

EY | Building a better working world

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

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

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

EY とは、アーンスト・アンド・ヤング・グローバル・リミテッドのグローバルネットワークであり、単体、もしくは複数のメンバーファームを指し、各メンバーファームは法的に独立した組織です。アーンスト・アンド・ヤング・グローバル・リミテッドは、英国の保証有限責任会社であり、顧客サービスは提供していません。EY による個人情報の取得・利用の方法や、データ保護に関する法令により個人情報の主体が有する権利については、ey.com/privacyをご確認ください。EY のメンバーファームは、現地の法令により禁止されている場合、法務サービスを提供することはありません。EY について詳しくは、ey.comをご覧ください。

EY 新日本有限責任監査法人について

EY 新日本有限責任監査法人は、EY の日本におけるメンバーファームであり、監査および保証業務を中心に、アドバイザリーサービスなどを提供しています。

詳しくは ey.com/ja_jp/people/ey-shinnihon-llc をご覧ください。

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

ED None

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

本資料は 000350-23Gbl の翻訳版です。

ey.com/ja_jp