

2020年3月31日に終了する会計年度に関する  
IFRSによる決算上の留意点  
(2020年3月31日時点で公表されているすべての  
基準書及び解釈指針書を含む)

## IFRS アップデート



Building a better  
working world

# 目次

---

はじめに .....	2
セクション1:2020年3月31日時点で公表されている新規又は改訂基準書及び解釈指針書 .....	5
強制適用日の一覧.....	5
IFRS第17号「保険契約」 .....	7
事業の定義—IFRS第3号の改訂 .....	9
金利指標改革—IFRS第9号、IAS第39号及びIFRS第7号の改訂 .....	10
「重要性がある」の定義—IAS第1号及びIAS第8号の改訂 .....	12
「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 .....	13
財務報告に関する概念フレームワーク .....	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 .....	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(2020年第1四半期) .....	16
セクション 3: IASBプロジェクト .....	22

---

# 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、2020年3月31日時点で国際会計基準審議会(以下、IASB)及びIFRS解釈指針委員会(以下、解釈指針委員会)により公表されており、2020年3月31日以後終了する会計年度において初めて適用されることになる新規、改訂基準書及び解釈指針書について、その概要を説明しています。経過措置が定められている場合にはその内容を概説するとともに、それらの改訂が企業の財務諸表にどのような影響を及ぼしうるかについても簡単に触れています。

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

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

セクション2は、2020年1月1日以降IFRICアップデート<sup>1</sup>にて公表されたアジェンダ決定の要旨をまとめたものです。2020年1月1日前に公表されたアジェンダ決定については、前回の「IFRSアップデート」をご参照ください。これらのアジェンダ決定には、解釈指針委員会が、その論点に関し既に適切なガイダンスが提供されているとして、現行の基準書又は解釈指針書に言及しているものがあります。これらのアジェンダ決定は、IFRSを適用する際に参考になり、IAS第8号第12項に述べられている「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。「他のプロジェクト」には、部分的な範囲の改訂が含まれます。基本的には公開草案の段階まで至っているプロジェクトのみを含めていますが、公開草案の段階まで至っていない重要プロジェクトも一部取り上げています。

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

# EYのナレッジ

## ニュースレター

### IFRS Developments

不定期刊公開草案や新基準、審議会の状況など重要な影響を及ぼす案件の解説をタイムリーに提供しています。

### IFRS 保険アラート

新たな基準の公表に向けてプロジェクトが進行中の保険契約について、月次で審議の進捗状況を解説します。

## メールマガジン

### IFRSメールマガジン

変化し続けるIFRSの最新動向や基準の解説などを、多角的にタイムリーにお伝えします。定期配信は1か月に1回。号外配信もあります。

## ビデオ配信

### IFRSウェブキャスト

動画による重要論点解説シリーズ(オンデマンド)

最新版は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。

## 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日時点での有効な基準に基づきます。

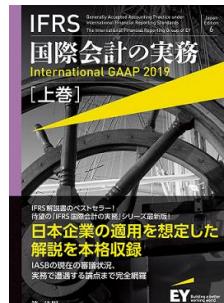
## メールマガジン

### 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て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。

## 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。

## 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。

## 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单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。

## 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と訳版はEYの担当者にお問い合わせください。

# セクション 1: 2020 年 3 月 31 日時点で公表されている 新規又は改訂基準書及び解釈指針書

## 強制適用日の一覧

以下の各月の最終日に終了する事業年度に最初に適用される。**	
	Page
新規又は改訂基準書及び解釈指針書	
事業の定義—IFRS第3号の改訂	9
金利指標改革—IFRS第9号、IAS第39号及びIFRS第7号の改訂	10
「重要性がある」の定義—IAS第1号及びIAS第8号の改訂	12
財務報告に関する概念フレームワーク	14
IFRS第17号「保険契約」	7
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	15
「投資者と関連会社又はジョイント・ベンチャーとの間の資産の売却又は拠出」—IFRS第10号及びIAS第28号	13

\* 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2020年3月に、IFRS第17号の発効日を2023年1月1日まで遅らせることを決定した。この新規の発効日は、IASBが2020年半ばまでに公表することを計画しているIFRS第17号の改訂に含められる予定である。

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
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
2022年1月1日	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2022
注1												



## 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

ただし、IASBは2020年3月に、IFRS第17号の発効日を2023年1月1日まで遅らせるることを決定した。この新たな発効日は、IASBが2020年半ばまでに公表することを計画しているIFRS第17号の改訂に含められる予定である。

### 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」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「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」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「金融商品」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し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2年間の延期を含む、IFRS第17号の2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2023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、一部のトピックスを再審議することに合意した。IASBは2020年3月に、EDに関する再審議を完了した。2020年半ばまでにIFRS第17号に対する改訂案を公表することを予定している。

## 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. 01859-18Gbl*

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



## 事業の定義ー（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緒に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つれてが、単一の識別可能な資産又は類似する識別可能な資産グループに集中する場合、このテストを充足することになる。このテストを充足する場合、その活動及び資産の組み合わせは事業ではないと判断され、それ以上の評価は必要ない。このテストを充足しない場合、又はテストを実施しない場合、IFRS第3号の通常の規定を適用して詳細な評価を実施する。

### 移行措置

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

### 影響

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

また、今回の改訂はIFRSの他の領域にも関係する可能性がある（たとえば、親会社が子会社の支配を喪失し、「投資者と関連会社又はジョイント・ベンチャーとの間の資産の売却又は拠出」（IFRS第10号及びIAS第28号の改訂）を早期適用している場合に本改訂が関係する可能性がある）。

### EYのその他の公表物

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



## 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「金融商品：認識及び測定」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のとおりです。

- 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ます。

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ます。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る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う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 162 号:IBOR 改革:IASB フェーズ 2 の残りの論点を議論(2020 年 3 月)

IFRS Developments 第 160 号:IBOR 改革:第 2 段階(続き)(2020 年 1 月)

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 4 つの動画シリーズも公表しており、ey.com/ifrs 及び YouTube の EY チャンネルで視聴可能です。

- ▶ 「Global IFRS : IBOR reform - phase1 complete ; phase2 underway(2019 年 9 月)」
- ▶ 「Global IFRS : IBOR reform - phase2 Classification and Measurement issues(2019 年 10 月)」
- ▶ 「Global IFRS : IBOR reform - phase two hedge accounting issues(2019 年 12 月)」
- ▶ 「Global IFRS : IBOR transition discussions(2020 年 1 月)」

詳細については、[www.ey.com/ifrs](http://www.ey.com/ifrs) をご参照下さい。



## 「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ないことが示唆される)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図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見込まれるが、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)



## 「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。



## 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ドライン及び他者が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)



## 負債の流動負債又は非流動負債への分類の改訂 —IAS第1号の改訂

2022年1月1日以降開始事業年度から適用

ただし、IASBは2020年4月に、本改訂の発効日を2023年1月1日まで遅らせる提案を行うことを決定した。当該提案に関する公開草案は、2020年5月上旬に公表される予定である。

### 主な規定

2020年1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号第69項から第76項の改訂を公表した。

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商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

### 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特定の条件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件に準拠しているケースでは、報告期間の末日時点で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。

### 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。

### 移行措置

多くの企業がすでに本改訂の規定に準拠していると考えるであろう。しかし企業は、本改訂により現在の実務に影響が生じないかどうかを検討する必要がある。本改訂は2022年1月1日以降に開始する事業年度から適用される。企業は、本改訂の規定を踏まえ、現行の融資契約の条件に関して再交渉すべきものがないか慎重に検討する必要がある。この観点からは、本改訂を遡及適用しなければならないことに留意することが重要である。

### EYのその他の公表物

IFRS Developments 第161号: *Financing and investing entities: proposed changes to primary financial statements* (2020年2月)

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1月)

## 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 (2020 年第 1 四半期)

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

以下の表は解釈指針委員会が(前回のIFRSアップデートの公表後の)2020年1月1日から2020年3月31日の間にアジェンダとして取り上げないことを決定した項目を要約している。2020年1月1日より前に公表されたアジェンダ決定については、前回の「IFRSアップデート」を参照されたい。解釈指針委員会により審議されたすべての項目とその結論の全文については、IASBのホームページのIFRICアップデートに掲載されている。<sup>2</sup>

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つた新たな情報を提供する説明資料がもたらされることがある。このため、企業は、アジェンダ決定の結果として、会計方針を変更する必要があると判断する場合がある。審議会は、企業がそうした判断を行い、会計方針を変更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、変更後の会計方針を適用するために、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。

掲載された最終日	論点	IFRS IC のアジェンダに追加しなかった論点に関する理由の要約
2020 年 1 月	IFRS 第 16 号「リース—リースの定義—意思決定権	<p>IFRS 解釈指針委員会は、顧客が 5 年間の契約期間全体にわたり船の使用を指図する権利を有しているか否かに関する要望書を受領した。要望書に記載された事実パターンでは、</p> <ul style="list-style-type: none"><li>IFRS 第 16 号 B13 項から B20 項を適用し、特定された資産(当該船)が存在する。</li><li>IFRS 第 16 号 B21 項から B23 項を適用し、顧客は、5 年間の使用期間全体にわたり当該船の使用からの実質的にすべての経済的便益を獲得する権利を有する。</li><li>当該船が使用される方法及び目的についてはすべてではないが多くの、契約においてあらかじめ決められている。顧客は、当該船が使用期間全体にわたり使用される方法及び目的に関する残りの決定を行う権利を有する。要望書に記載された事実パターンにおいて、顧客は、この意思決定権が当該船の使用からもたらされる経済的便益に影響を与えるため、当該意思決定権は関連性が高いと判断している。</li><li>供給者は、使用期間全体にわたり当該船を稼働させ、維持管理する。</li></ul> <p><b>特定された資産の使用を指図する権利</b></p> <p>IFRS 第 16 号 B24 項は、顧客が使用期間全体にわたり特定された資産の使用を指図する権利を有する場合について定めている。B24 項(b)は、資産の使用方法及び使用目的についての関連性のある決定が事前に決定されている場合にのみ適用される。IASB は、IFRS 第 16 号 BC121 項において、「資産の使用方法及び使用目的に関する決定が事前に決定されるケースは比較的小ないと予想している」と述べている。</p> <p>IFRS IC は、要望書の事実パターンにおいて、当該船の使用方法及び使用目的について関連性のある決定がすべて事前に決定されていないため、顧客は、当該船の使用を指図する権利を有しているか否かを評価するにあたり、IFRS 第 16 号 B24 項(a)を考慮するべきであると考えている。</p> <p><b>資産の使用方法及び使用目的を指図する権利</b></p> <p>B24 項(a)は、顧客が「使用期間全体にわたり資産の使用方法及び使用目的を指図する権利」を有している場合(B25 項から B30 項に記述)、顧客は、使用期間全体にわたり特定された資産の使用を指図する権利を有していると定めている。</p> <p>顧客は、契約に定められた使用権の範囲内で、資産の使用方法及び使用目的を指図する権利を有しているためには、使用期間全体にわたり資産の使用方法及び使用目的を変更することができなければならない(B25 項)。この評価を行う際に、企業は使用期間全体にわたる資産の使用方法及び使用目的の変更に最も関連性のある、使用期間中に行使できる意思決定権を考慮する。意思決定権は、使用から得られる経済的便益に影響を与える場合には、関連性がある(B25 項)。B24 項(b)(ii)の条件が存在する場合を除き、企業は使用期間前に事前決定されている決定を考慮しない(B29)</p>

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

	<p>項)。</p> <p>B26 項は、状況に応じて、資産の使用方法及び使用目的を変更する権利を与える意思決定権の例を提示している。資産の稼働又は維持管理に限定されている権利は、資産の使用方法及び使用目的を変更する権利を与えない(B27 項)。</p> <p>IFRS IC は、要望書の事実パターンにおいて、顧客は、使用期間全体にわたり資産の使用方法及び使用目的を指図する権利を有していると考えている。顧客は、当該使用から得られる経済的便益に影響を与える、使用期間中の当該船の使用に関する意思決定権を有している。したがって、当該契約で定義された使用権の範囲内で、顧客は当該船の使用方法及び使用目的を変更できる。当該船の使用方法及び使用目的に関する多くの決定を契約において事前に決定することは、当該範囲内で顧客の使用権の範囲を定義することになるが、顧客はその範囲内で当該船の使用方法及び使用目的の変更に最も関連性のある決定を行う権利を有する。</p> <p>また IFRS IC は、当該船の稼働及び維持管理は効率的な使用に不可欠であるものの、これに関する供給者の決定により、当該船の使用方法及び使用目的を指図する権利が供給者に与えられることはないと考えた。</p> <p>IFRS IC は、要望書の事実パターンにおいて、顧客は使用期間全体にわたり当該船の使用を指図する権利を有すると結論付けた。そのため、当該契約はリースを含むことになる。</p> <p>IFRS IC は、IFRS 第 16 号の原則及び規定が、要望書に記載された契約がリースを含むか否かを企業が判断するための適切な基礎を提供していると結論付けている。</p>
--	---

掲載された最終日	論点	IFRS IC のアジェンダに追加しなかった論点に関する理由の要約
2020 年 3 月	IFRS 第 15 号「顧客との契約から生じる収益」—契約を履行するための訓練コスト	<p><b>IFRS IC は、顧客との契約を履行するために発生した訓練コストに関する要望書を受領した。要望書の事実パターンにおいて、</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>ある企業が IFRS 第 15 号の範囲に含まれる顧客との契約を締結する。当該契約は、外注サービスの提供に関するものである。</li> <li>サービスを顧客に提供できるようにするために、企業には従業員を訓練するためのコストが生じる。従業員が顧客の設備及び工程を理解するようにするためにものである。訓練コストについては IAS 第 38 号「無形資産」第 15 項に記述されている。企業は、当該訓練から生じると期待される将来の経済的便益に対して、無形資産の定義を満たすのに十分な支配を有してはいない。従業員は企業を退職することができるからである。IFRS 第 15 号を適用して、企業はこの訓練活動を履行義務として識別しない。</li> <li>当該契約は、企業が顧客に次のような従業員の訓練コストを請求することを認めている。(i)契約開始時における企業の従業員、及び(ii)顧客の営業の拡大の結果として企業が雇用する新たな従業員。</li> </ul> <p>この要望書は、企業が当該訓練コストを資産として認識するのか発生時に費用として認識するのかを質問していた。</p> <p><b>どの IFRS 基準を訓練コストに適用するのか？</b></p> <p>IFRS 第 15 号第 95 項は、顧客との契約を履行するために生じたコストが他の IFRS 基準の適用範囲に含まれない場合に、かつ、第 95 項に定めた 3 つの要件をすべて満たす場合にのみ、当該コストに係る資産を認識することを求めている。したがって、第 95 項の要件を評価する前に、企業はまず、契約を履行するために生じた訓練コストが他の IFRS 基準の適用範囲に含まれるのかどうかを検討すべきである。</p> <p>IAS 第 38 号第 2 項から第 7 項は、当該基準の適用範囲を定めている。第 5 項において、訓練に関する支出を IAS 第 38 号の適用範囲に明確に含めており、IAS 第 38 号は「特に、広告、教育・訓練、開業準備、研究及び開発活動に関する支出に適用される」と述べている。したがって、IFRS IC は、要望書に記載された事実パターンでは、企業は顧客との契約を履行するために生じた訓練コストを会計処理する際に IAS 第 38 号を適用すると結論付けた。</p> <p><b>IAS 第 38 号の適用</b></p> <p>IAS 第 38 号第 69 項(b)は、訓練活動に関する支出を、「企業に経済的便益をもたらすために発生したが、認識できるような無形資産又はその他の資産の取得や創出がない」支出の一例として含めている。したがって、第 69 項は、そうした訓練活動に関する支出は発生時に費用として認識されると述べている。IAS 第 38 号第 15 項は、「企業は通常、熟練した従業員チーム及び訓練から生じると期待される将来の経済的便益に対して、これらの項目が無形資産の定義を満たすのに十分な支配を有していない」と説明している。</p> <p>また、契約を履行するためのコストに関する IFRS 第 15 号の要求事項を説明するにあたり、IFRS 第 15 号 BC307 項は、「他の基準が特定のコストから生じる資産の認識を禁じている場合には、IFRS 第 15 号に基づいて資産を認識することはできない」と述べている。</p> <p>したがって、IFRS IC は、要望書に記載された事実パターンでは、企業は顧客との契約を履行するために生じた訓練コストを発生時に費用として認識すると結論付けた。IFRS IC は、企業が訓練コストを顧客に請求する能力はこの結論に影響を与えないことに留意した。IFRS IC は、IFRS 第 15 号及び IAS 第 38 号の諸原則及び要求事項は、企業が顧客との契約を履行するために生じた訓練コストの会計処理を決定するための適切な基礎を提供していると結論付けた。</p>

掲載された最終日	論点	IFRS IC のアジェンダに追加しなかった論点に関する理由の要約
2020 年 3 月	IAS 第 21 号「外国為替レート変動の影響」及び IAS 第 29 号「超インフレ経済下における財務報告」—超インフレ経済下にある在外営業活動体の換算—為替差額の表示	<p>IFRS IC は、IAS 第 21 号及び IAS 第 29 号の適用に関する要望書を受領した。要望書の事実パターンにおいて、企業は、</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>IAS 第 29 号で定義されている超インフレ経済下の通貨でない表示通貨を有している。</li> <li>IAS 第 29 号で定義されている超インフレ経済下の通貨が機能通貨である在外営業活動体(超インフレ経済下の在外営業活動体)を有している。</li> <li>超インフレ経済下の在外営業活動体の営業成績及び財政状態を、連結財務諸表を作成する際に表示通貨に換算する。</li> </ul> <p>IAS 第 21 号第 43 項は、企業に対し、IAS 第 21 号第 42 項に示した換算方法を適用する前に、IAS 第 29 号を適用する超インフレ経済下の在外営業活動体の営業成績及び財政状態を修正再表示することを求める(修正再表示／換算アプローチ)。修正再表示／換算アプローチの適用により、企業による超インフレ経済下にある在外営業活動体への純投資が変動する場合がある。この変動には以下の 2 つの影響が含まれる。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>IAS 第 29 号の適用により、超インフレ経済下にある在外営業活動体の資本に対する企業の持分を修正再表示することから生じる修正再表示による影響</li> <li>超インフレ経済下にある在外営業活動体の資本に対する企業の持分を、従前の決算日レートとは異なる決算日レートで換算することから生じる換算による影響(ただし、IAS 第 29 号を適用することによる修正再表示の影響を除く)</li> </ul> <p>単純な例を使用してこれを説明するため、報告期間の期首時点で、国内通貨(LC)ベースで非貨幣性資産 1,000 を有し、その他の資産及び負債を有していない在外営業活動体の 100%持分を企業が有していると仮定する。したがって、在外営業活動体は LC1,000 の純資産(及び資本)を有している。報告期間中の超インフレ下の経済における物価指数の変動は 200%であるとする。企業は、例えば以下のような計算を行う。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>修正再表示の影響は、「<math>(LC1,000 \times (1+200\%) - LC1,000) \times \text{期末為替レート}</math>」で算定される。この計算は、IAS 第 29 号を適用して修正再表示された、超インフレ経済下の在外営業活動体の資本に対する企業の持分 LC1,000 を反映しており、企業の機能通貨で表示されている。</li> <li>換算による影響は、「<math>(LC1,000 \times \text{期末為替レート}) - (LC1,000 \times \text{期首換算レート})</math>」で算定される。この計算は、期首換算レートと期末為替レートの差額を乗じた、企業の超インフレ経済下の在外営業活動体の資本に対する企業の持分 LC1,000(IAS 第 29 号で要求されている修正再表示の影響を除く)を反映している。</li> </ul> <p>本要望書は、修正再表示及び換算による影響を企業が財務状態計算書上でどのように表示するかについて質問していた。</p> <p><b>修正再表示及び換算による影響は、為替差額の定義を満たすか？</b></p> <p>IAS 第 21 号第 8 項は、為替差額を「ある通貨の特定の数量単位を異なった通貨の為替レートにより他の通貨に換算することにより生じる」差額と定義している。IFRS IC は、要望書の事実パターンにおいて、換算の影響のみが為替差額の定義を満たすか、又は修正再表示及び換算の影響の合計が為替差額の定義を満たすかのいずれかであると結論付けた。</p> <p><b>企業は、超インフレ経済下の在外営業活動体の換算から生じる為替差額をどのように表示するのか？</b></p> <p>IFRS IC は、IAS 第 21 号の為替差額の認識(又は表示)を定めるすべての規定が、為替差額を純損益又はその他の包括利益(OCI)に認識(又は表示)することを求めていたと考えている。IAS 第 21 号は、為替差額が収益又は費用の定義を満たすため、為替差額を純損益又は OCI に認識することを要求しており、資本への言及は行われていない。したがって、IFRS IC は、企業が為替差額を直接資本に認識することはない結論付けた。</p> <p>IAS 第 21 号第 7 項は、OCI の内訳項目には、「在外営業活動体の財務諸表の換算から生じる為替差額」が含まれると述べている。IAS 第 21 号第 41 項は、超インフレ経済下にはない在外営業活動体の財務諸表の換算から生じる為替差額を、純損益ではなく OCI で認識すると定めており、その理由を「為替レートの変動が営業活動からの</p>

		<p>現在及び将来のキャッシュ・フローに与える直接的な影響が、ほとんどまたは全くないため」であると説明している。IFRS IC は、在外営業活動体の機能通貨が超インフレ経済下の通貨である場合にも、この説明は関連性があると考えている。したがって、IFRS IC は、超インフレ経済下の在外営業活動体の換算から生じるすべての為替差額は OCI に表示するべきであると結論付けた。</p> <p><b>IFRS 基準の規定を修正再表示及び換算による影響に適用</b></p> <p>IFRS IC は、要望書の事実パターンにおいて、企業は以下のいずれかの表示を行うことになると結論付けた。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>企業が、修正再表示及び換算による 2 つの影響の組み合わせが IAS 第 21 号における為替差額の定義を満たすと考える場合には、修正再表示及び換算による影響を OCI に表示する。</li> <li>企業が、換算による影響のみが IAS 第 21 号の為替差額の定義を満たすと考える場合には、換算の影響のみを OCI に表示する。このケースでは、IAS 第 29 号第 25 項の規定に従い、企業は資本に修正再表示を表示する。</li> </ul> <p>以上の分析を踏まえ、IFRS IC は、超インフレ経済下の在外営業活動体の修正再表示及び換算から生じる為替差額の表示についてのプロジェクトを、基準設定アジェンダに追加するかどうかについて検討した。IFRS IC は、超インフレ経済下の在外営業活動体の会計処理に関する他の論点を検討せずに、当該論点のみを対象とするプロジェクトを進めることはコストを上回る財務報告の改善をもたらすという証拠が得られなかつた。</p>
2020 年 3 月	在外営業活動体が超インフレになる前の為替差額累計額(IAS 第 21 号及び IAS 第 29 号)	<p>IFRS IC は、IAS 第 21 号及び IAS 第 29 号の適用に関する要望書を受領した。要望書の事実パターンにおいて、企業は、</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>IAS 第 29 号で定義されている超インフレ経済の通貨でない表示通貨を有している。</li> <li>IAS 第 29 号で定義されている超インフレ経済下の通貨が機能通貨である在外営業活動体(超インフレ経済下の在外営業活動体)を有している。</li> <li>超インフレ経済下の在外営業活動体の営業成績及び財政状態を、連結財務諸表を作成する際に表示通貨に換算する。</li> </ul> <p>在外営業活動体が超インフレになる前においては、IAS 第 21 号は企業に対して、以下を要求している。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>超インフレではない在外営業活動体の営業成績及び財政状態の換算から生じる為替差額を OCI に表示する。</li> <li>換算差額の累計額を資本の独立の項目に表示する(超インフレ経済になる前の在外営業活動体の為替差額の累計額)</li> </ul> <p>要望書は、在外営業活動体が超インフレになる際に、それ以前の期間に計上された為替差額の累計額を資本内で振り替えるかを質問した。すなわち、超インフレになる前の為替差額の累計額を、その後に純損益に振り替えることのない資本の内訳項目に振り替えるかどうかという質問である。</p> <p>IAS 第 21 号 41 項は、OCI を通じて認識された為替差額の累計額を「在外営業活動体の処分時まで」資本の独立の内訳項目に表示することを要求している。また、IAS 第 21 号 48 項及び 48C 項は、在外営業活動体の処分(又は部分的な処分)時に、当該換算差額(又はその比例的持分)を資本から純損益に振り替えることを要求している(ただし、48C 項で定められている場合を除く)。</p> <p>したがって、IFRS IC は、要望書の事実パターンにおいて、企業は、在外営業活動体の処分(又は部分的な処分)時まで、超インフレになる前の為替差額の累計額を資本の独立した項目に表示する(IAS 第 21 号 48 項及び 48C 項が適用されている)と結論付けた。つまり、超インフレになったとしても、企業は、その前に累積した為替差額の累計額を資本内の他の内訳項目に振り替えることは行わない。</p> <p>IFRS IC は、IAS 第 21 号の原則及び要求事項が、在外営業活動体が超インフレになった場合に、企業がその前に累積した為替差額の累計額の表示方法を判断するために、十分な判断の基礎を定めていると結論付けた。</p>

2020 年 3 月	<p>在外営業活動体が初めて超インフレとなる際の比較対象金額の表示（IAS 第 21 号及び IAS 第 29 号）</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• IAS 第 29 号で定義されている超インフレ経済の通貨でない表示通貨を有している。</li> <li>• IAS 第 29 号で定義されている超インフレ経済下の通貨が機能通貨である在外営業活動体（超インフレ経済下の在外営業活動体）を有している。</li> <li>• 超インフレ経済下の在外営業活動体の営業成績及び財政状態を、連結財務諸表を作成する際に表示通貨に換算する。</li> </ul> <p>要望書は、以下の財務諸表において、企業が表示済みの在外営業活動体の比較対象金額を修正再表示するべきかどうかを質問した。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• 在外営業活動体が超インフレ下となった期における年次財務諸表</li> <li>• 在外営業活動体が超インフレ下となった期の翌年度の期中財務諸表（在外営業活動体が比較期中会計期間において超インフレ下ではなかった場合）</li> </ul> <p>アウトリーチへ回答、受領したコメントレター及び追加的なリサーチに基づき、IFRS IC は、この要望書の質問に関する IAS 第 21 号の適用に関して実務上のばらつきはほとんどなく、IAS 第 21 号 42 項(b)を適用すれば、上記の状況において、基本的には企業は年次又は期中財務諸表において比較対象金額を修正再表示していないと考えた。したがって、IFRS IC は、当該論点が広範な影響を有しているという証拠を得られなかった。</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。「重要性がある」の定義の詳細については、「セクション1:2020年13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」(上記14ページを参照)で開発されていた概念を主に取り扱っていた。

DP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(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。現在、IASBは、受領したフィードバックを踏まえて改訂案を再審議している。

##### SMEである子会社

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、公的に説明責任のない子会社に対して任意で適用する、開示が簡素化されたIFRS基準を開発している。

## **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。ただし、IASBは2020年4月に、コメント募集期間を2020年9月30日まで延長することを決定した。

## **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**

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、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 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。

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

その他のプロジェクト	現在の状況/次のステップ
<p><b>有形固定資産一意図した使用前に生じる収入(IAS第16号の改訂案)</b>            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。</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 2017年6月に公開草案が公表された。</li> <li>▶ 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"> <li>▶ 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&amp;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。</li> <li>▶ 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。</li> <li>▶ 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。</li> <li>▶ 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。</li> <li>▶ 初度適用企業に対して移行措置は提供しない。</li> <li>▶ 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。</li> </ul> </li> <li>▶ IASBは、2020年5月に最終改訂を公表することを予定している。</li> </ul>
<p><b>会計方針及び会計上の見積り(IAS第8号の改訂案)</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 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。</li> <li>▶ IAS第8号では、会計方針の変更と会計上の見積りの変更で会計処理に異なる定めを置いていることから、この区別は重要である。</li> <li>▶ 改訂案は、会計方針は全体的な目的であり、会計上の見積りはその目的を達成するために使用されるインプットであると説明している。さらに、改訂案には会計上の見積りの定義が含まれており、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、見積り法もしくは評価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。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 2017年9月に公開草案が公表された。</li> <li>▶ IASBは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。</li> <li>▶ IASBは2019年12月に、本改訂の移行規定及び発効日について議論し、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、早期適用も認められることを暫定的に決定した。</li> </ul>
<p><b>会計方針の変更(IAS第8号の改訂)</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ IASBは、アジェンダ決定に基づく会計方針の任意の変更の遡及適用を実務上不可能とする閾値を引き下げるために、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。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 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。</li> </ul>

その他のプロジェクト	現在の状況/次のステップ
<p><b>資本の特徴を有する金融商品</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 当該プロジェクトの目的は、企業が発行している金融商品に関して企業が財務諸表で提供している情報を改善すること、及びIAS第32号を実務上適用する際における課題に対処することである。</li> <li>▶ 当該プロジェクトでは、発行者(企業)の観点からの金融負債及び資本性金融商品の分類に焦点が当てられている。したがって、金融資産の保有者の会計処理を定めるIFRS第9号の規定は、当該プロジェクトの範囲外となる。</li> <li>▶ IASBは、ディスカッション・ペーパー「資本の特徴を有する金融商品」(以下、本DP)を公表した。本DPでは、明確な根拠をもって、金融商品を金融負債か資本性金融商品のいずれかに分類するための原則を定めている。ただし、現行のIAS第32号に基づく分類結果を抜本的に変えることはない。</li> <li>▶ 本DPは、分類に関する規定の首尾一貫性、完全性及び明瞭性を改善するとともに、分類のみでは捕捉されない金融負債及び資本性金融商品の特徴に関する情報が、表示及び開示を通じてより良く提供されるようにすることを目指している。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 2018年6月にDPが公表された。</li> <li>▶ IASBは、2019年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。</li> <li>▶ 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。</li> <li>▶ 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。</li> </ul>
<p><b>不利な契約—契約履行コスト(IAS第37号の改訂)</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ IASBは、契約が不利かどうか、すなわち損失を生じさせるものかどうかを評価する際に、どのコストを含めるべきなのかを明確にするため、IAS第37号「引当金、偶発負債及び偶発資産」を改訂することを提案した。</li> <li>▶ 本改訂案では、「直接関連するコストに基づくアプローチ」を採用している。財又はサービスを提供する契約に直接関連するコストには、増分コスト(たとえば、直接労務費及び直接材料費)及び、契約活動に直接関連するコストの配分(たとえば、契約の履行に使用された設備の減価償却費、契約管理及び監督のコスト)の両方が含まれる。一般管理費は、契約に基づき相手方に明示的に請求可能である場合を除き、契約に直接関係しないため、直接関連するコストには含まれない。</li> <li>▶ これらの改訂案は、IAS第37号の明確化を図り、同基準の首尾一貫した適用が確保されることを意図している。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 2018年12月に公開草案が公表された。</li> </ul> <p>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5月に本改訂を公表する予定である。</p>
<p><b>財務報告に関するIBOR改革及びその影響—第2フェーズ</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 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フェーズに取り組んでいる。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わる時の財務報告への潜在的な影響を評価することに焦点を当てている。</li> <li>▶ トピックは以下を含む。 <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 分類及び測定 <ul style="list-style-type: none"> <li>➢ 条件変更が発生しているかどうかに関する判断</li> <li>➢ 条件変更が実質的であるかどうかに関する判断</li> <li>➢ IBOR改革に関連する条件変更の会計処理</li> </ul> </li> <li>▶ 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</li> </ul> </li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 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。</li> <li>▶ IASBは2020年2月に議論を完了し、2020年4月に公開草案を公表した。</li> </ul>

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"> <li>▶ ヘッジ会計 <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ 条件変更がヘッジ関係の中止をもたらす中断をもたらしているかどうかの判断</li> <li>➤ IBOR改革により生じる条件変更に伴うヘッジ文書及び有効性テストの変更</li> <li>➤ IBOR改革に直接関連する条件変更に伴う評価の調整に関する取扱い</li> <li>➤ グループ項目のヘッジ</li> <li>➤ 金利リスクを伴うポートフォリオに関するIAS第39号の公正価値ヘッジ会計</li> <li>➤ 「独立して識別可能であること」という要件がどのように満たされるか</li> <li>➤ 救済措置が終了する場合のヘッジの取扱い</li> </ul> </li>   <li>▶ 開示 <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ IFRS第4号及びIFRS第16号に対する関連する改訂</li> </ul> </li>   <li>▶ 移行 <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ 救済措置が強制でなされるべきか、又は任意でなされるべきか</li> <li>➤ 移行日</li> </ul> </li> </ul>	
<p>概念フレームワークへの参照の改訂(IFRS第3号の改訂)</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ IASBは、IFRS第3号の改訂について以下を提案した。</li> <li>▶ 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。</li> <li>▶ IFRS第3号の認識原則に例外項目を加える。すなわち、別個の取引の場合に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については、取得企業は企業結合で引き受けた義務を識別するため、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。</li> <li>▶ 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点について、本基準へ明確な記述を加える。</li> <li>▶ 改訂案はIFRS第3号の規定を大幅に変更することなく、同基準書を改訂することを意図している。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 2020年1月に、IASBは、(i)企業に対して、取得日が2022年1月1日以降開始する最初の事業年度の期首以降に行われる企業結合に対して本改訂の適用を求め、(ii)企業が「IFRS基準における概念フレームワークへの参照の改訂」で行われたすべての改訂も同時に適用する場合、本改訂の早期適用を認め、及び(iii)本改訂を早期適用する企業に対し、早期適用した旨を開示することを要求しないことを暫定的に決定した。</li> <li>IASBは、本改訂を2020年5月に公表する予定である。</li> </ul>
<p>単一の取引から生じた資産及び負債に係る繰延税金(IFRS第12号の改訂)</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 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。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 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6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。</li> </ul>

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"> <li>▶ 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。</li> </ul>	
<p><b>IFRS基準の年次改善(2018年－2020年)</b>  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"> <li>▶ 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。</li> <li>▶ 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。</li> <li>▶ 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。</li> <li>▶ 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。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ IASBは、2020年5月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。</li> </ul>
<p><b>企業結合：開示、のれん及び減損</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 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。</li> <li>▶ 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の予備的見解は以下の通りである。 <ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 投資家に提供する企業結合及び企業結合後の成果に関する情報をより有益なものとするため、IFRS第3号の開示目的及び要求事項を強化する提案をすべきである。</li> <li>▶ のれんを含む資金生成単位の減損テストについて、適時につかう合理的な費用でのれんの減損損失を認識するために、IAS第36号の減損テストよりも大幅に有効性を改善するような新たな減損テストを策定することはできない。</li> <li>▶ のれんの償却は再導入しない。</li> </ul> </li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ 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9月15日までであったが、IASBは2020年4月に、コメント期限を2020年12月31日まで延長することを決定した。</li> </ul>

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"> <li>▶ のれんを除く資本合計の額を貸借対照表上で表示することを企業に要求することにより、投資家が企業の財務状態をより良く理解する一助となる提案を行うべきである。</li> <li>▶ 減損テストの実施に係る費用及び複雑さを軽減することを意図して以下の提案をすべきである。 <ul style="list-style-type: none"> <li>▷ 減損の兆候が無い場合、のれんを含む資金生成単位の年次の減損テストを実施する必要はない</li> <li>▷ 耐用年数を確定できない無形資産及び未だ使用可能ではない無形資産についても、同様の取り扱いとする。</li> </ul> </li> <li>▶ 使用価値の見積りを簡素化することにより、費用及び複雑さを軽減し、より有益で、かつ分かりやすい情報を提供することを意図して以下の提案をすべきである。 <ul style="list-style-type: none"> <li>▷ 確約されていない将来のリストラクチャリング又は資産の性能の改善又は拡張から生じるキャッシュ・フローを含めることに関する制限を削除する。</li> <li>▷ 税引後キャッシュ・フロー及び税引後割引率の使用を認める。</li> </ul> </li> <li>▶ 取得時にのれんとは別に認識する識別可能な無形資産の範囲を変更すべきではない。</li> </ul>	

下記の表は、IASBアジェンダで取り上げられている残りのプロジェクトに関して、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
<b>リサーチ・プロジェクト</b>		
共通支配下の企業結合	ディスカッション・ペーパー	2020年6月
採掘活動	レビュー・リサーチ	2020年6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4月
<b>基準の開発及び関連プロジェクト</b>		
開示イニシアティブーSMEである子会社	ディスカッション・ペーパー及び公開草案	
料金規制対象活動	公開草案	2020年下期
<b>維持管理プロジェクト</b>		
引当金－限定的な改善	プロジェクトの方向性の決定 情報要請に対するフィードバック	
中小企業向けIFRSの2019年包括的レビュー		

#### 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](http://ey.com/privacy)を通じて入手できます。詳しくは、[ey.com](http://ey.com)をご覧ください。

#### EY新日本有限責任監査法人について

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

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

本書は EYG No. 001965-20Gbl 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、税務および他の専門的なアドバイスを行うものではありません。新日本有限責任監査法人および他のEYメンバーファームは、皆様が本書を利用したことにより被ったいかなる損害についても、一切の責任を負いません。具体的なアドバイスが必要な場合は、個別に専門家にご相談ください。

本書は IFRS® Foundation が著作権を有する資料を含んでおり、転載は禁じられております。本書は IFRS Foundation の許可に基づき、EY により複製されております。第三者に対する複製及び配布に関する許可は認められておりません。IFRS 基準への完全なアクセス及び IFRS Foundation の業務については、[eifrs.ifrs.org](http://eifrs.ifrs.org) をご参照ください。