

IFRS コア・ツール

2022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
(2022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



EY

Building a better
working world

目次

はじめに	2
セクション1: 2022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
2021年6月30日より後のCovid-19に関連した賃料減免－IFRS第16号の改訂	9
概念フレームワークへの参照－IFRS第3号の改訂	10
有形固定資産: 意図した使用の前の収入－IAS第16号の改訂	10
不利な契約－契約履行のコスト－IAS第37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	11
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	12
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	13
会計上の見積りの定義－IAS第8号の改訂	14
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	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1四半期)	16
セクション 3: IASBプロジェクト	20

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、2022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1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1月1日前に公表されたアジェンダ決定については、前回の「IFRSアップデート」をご参照ください。これらのアジェンダ決定には、解釈指針委員会が、その論点に関し既に適切なガイダンスが提供されているとして、現行の基準書又は解釈指針書に言及しているものがあります。これらのアジェンダ決定は、IFRSを適用する際に参考になり、IAS第8号第12項に述べられている「その他の会計上の専門的文献、及び一般に認められている業界実務慣行」に該当します。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。

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-ifsrs-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。

2021年6月30日現在で公表され、2021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。

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針書の適用方法についての例も示しています。世界的に首尾一貫したベースでIFRSを理解・解釈するために、信頼における実務的なガイダンスを提供しています。

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ったポイントを盛り込み、適用上の留意点を解説しています。実務で多く見られる論点を Q&A で解説するとともに、日本基準や米国基準との差異にも言及しています。また、開示項目チェックリストも付しています。

EY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 3 月 31 日時点で公表されている 新規又は改訂基準書及び解釈指針書

強制適用日の一覧

以下の各月の最終日に終了する事業年度に最初に適用される。*	
新規又は改訂基準書及び解釈指針書	Page
2021年6月30日より後のCovid-19に関連した賃料減免－IFRS第16号の改訂	9
概念フレームワークへの参照－IFRS第3号の改訂	10
有形固定資産：意図した使用の前の収入－IAS第16号の改訂	10
不利な契約－契約履行のコスト－IAS第37号の改訂	11
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
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	12
会計上の見積りの定義－IAS第8号の改訂	14
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	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	14
「投資者と関連会社又はジョイント・ベンチャーとの間の資産の売却又は抛却」－IFRS第10号及びIAS第28号の改訂	11

* 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。

***早期適用は認められる。これには2021年3月31日時点で発行が未承認の財務諸表も含まれる。

**** IASBは2021年7月に、2020年の改訂の発効日を、2024年1月1日以後に延期することを暫定的に決定した。

注1: IASBは2015年12月に、当該改訂の発効日を、持分法会計に関するリサーチ・プロジェクトの結果が出されるまで無期限に延期している。

以下の各月の最終日に終了する事業年度に最初に適用される。**												
発効日*	1月	2月	3月	4月	5月	6月	7月	8月	9月	10月	11月	12月
2021年4月1日****	2022	2022	2022	2021	2021	2021	2021	2021	2021	2021	2021	2021
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
2023年1月1日	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2023
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ピングに関する移行措置が設けられている。修正遡及アプローチを適用するために必要な合理的かつ裏付け可能な情報を入手できない場合には、公正価値アプローチを適用する必要がある。



影響

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

IFRS第17号の改訂の最終化

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

[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



2021年6月30日より後のCovid-19に関連した賃料減免—IFRS第16号の改訂

2021年4月1日以降開始事業年度から適用

主な規定

IASB は 2021 年 3 月、Covid-19 の感染拡大の直接的な結果として発生した賃料減免に対し、リースの条件変更に関する IFRS 第 16 号のガイダンスを適用することについて、借手に救済措置を提供する IFRS 第 16 号における実務上の便法の条件を改訂した。

借手は、実務上の便法として、貸手から受けた Covid-19 に関連した賃料減免が、リースの条件変更に該当するかどうかを評価しないことを選択できる。この選択を行う借手は、Covid-19 に関連した賃料減免から生じるリース料の変更を、当該変更がリースの条件変更ではないとした場合に IFRS 第 16 号を適用して会計処理するのと同じ方法で会計処理することになる。

本改訂の後、本実務上の便法は、実務上の便法を適用するための他の条件が満たされている場合に、リース料の減額が 2022 年 6 月 30 日以前を当初の期日としていた支払いのみに影響を及ぼす賃料減免に適用される。

移行措置

借手は本改訂を遡及適用し、その適用開始による累積的影響を、本改訂を最初に適用する事業年度の期首現在の利益剰余金(又は適切な場合には、資本のその他の構成要素)の期首残高の修正として認識する。借手は本改訂を最初に適用する事業年度においては、IAS第8号第28項(f)に規定される情報を開示することを求められない。

IFRS第16号第2項に従い、借手は、契約に、実務上の便法を適用可能となったのが本改訂の前後に関わらず、同様の特性を有し同様の状況にある適用可能な契約に対して整合的に当該実務上の便法を適用しなければならない。

影響

本IFRS第16号の改訂は、Covid-19の感染拡大に直接起因して貸手から受ける賃料減免の会計処理について、借手に救済措置を提供するものである。当該実務上の便法を適用する借手は、賃料減免が条件変更に該当するかどうかを評価する必要はないが、付与される賃料減免の条件は多様である可能性があることから、借手は依然としてそれぞれの賃料減免の適切な会計処理を評価する必要がある。

EY のその他の公表物

[Applying IFRS: Accounting for covid-19 related rent concessions \(Updated April 2021\)](#)

EYG No. 003315-21GbI

[Applying IFRS: IFRS accounting considerations of the Coronavirus pandemic \(Updated April 2021\)](#)

EYG No. 03649-21GbI

[IFRS Developments Issue 189: IASB extends relief for COVID-19 related rent concessions \(April 2021\)](#)

EYG No. 002950-21GbI



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 のその他の公表物

[IFRS Developments Issue 169: Amendments to IFRS 3 - Reference to the Conceptual Framework \(May 2020\)](#)

EYG No. 003151-20Gbl

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。その代わりに、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「引当金、偶発債務及び偶発資産」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

2023年1月1日以降開始事業年度から適用

(但し、発効日を2024年1月1日以後に延期することが提案されている。)

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「財務諸表の表示」の第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され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。

移行措置及び影響

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られる。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。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。

本改訂に対して提案された改訂案

IASBは2021年11月に公開草案を公表し、企業が負債の決済を少なくとも12か月にわたり延期する権利が、企業が報告期間後の所定の条件に準拠していることを条件としている場合、負債を流動又は非流動に分類する目的上、そのような報告期間後の条件は、決済を延期する権利が報告日現在で存在しているかどうかに影響を与えないことを提案した。このような状況では、報告期間後12か月以内にコベナント条項を遵守することを条件としている非流動負債を、財政状態計算書において区分して表示することを含む、追加的な表示及び開示に関する規定が適用される。

さらに、IASBは、本改訂の発効日を(2023年1月1日から)2024年1月1日以後に延期することを提案した。

コメント期限は2022年3月21日であった。次のマイルストーンは、IASBによるフィードバックの検討であり、これは2022年第2四半期に予定されている。

EYのその他の公表物

IFRS Developments issue 198: 特約条項付の非流動負債の分類 - 修正案

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

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す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。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. 001327-21Gb1



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 | IFRS インサイト | EY Japan](#)

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り）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 | IFRS Developments | IFRS インサイト | EY Japan](#)



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、在外営業活動体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 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1月1日から2022年3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。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っ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力したり、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 3 月	TLTRO III 取引 (IFRS 第 9 号「金融商品」及び IAS 第 20 号「政府補助金の会計処理及び政府援助の開示」)	<p>IFRS 解釈指針委員会は、欧州中央銀行 (ECB) の条件付き長期資金供給オペレーション (TLTROs) の第 3 次プログラムの会計処理方法に関する要望書を受け取った。TLTROs は、参加する銀行が借り入れることのできる金額及び銀行が当該オペレーションの各トランシェについて支払う金利を、当該銀行が非金融企業及び家計に対して行う融資の量及び金額と関連付けている。</p> <p>要望書は次のことを質問している。</p> <ul style="list-style-type: none"> a. TLTRO III の各トランシェは市場金利を下回る金利での融資を表すものか、また、下回っている場合、借り入れる銀行は、市場金利を下回る金利の便益を会計処理するために IFRS 第 9 号又は IAS 第 20 号のいずれを適用することが要求されるかどうか b. 銀行が市場金利を下回る金利の便益を会計処理するために IAS 第 20 号を適用する場合に、 <ul style="list-style-type: none"> i. 当該便益を認識する期間をどのように評価するか ii. 表示の目的上、銀行は当該便益の金額を TLTRO III 負債の帳簿価額に加算するかどうか c. 銀行は適用される実効金利をどのように計算するか d. 銀行は、負債に付されている条件が満たされたかどうかの評価の見直しから生じる見積キャッシュ・フローの変更の会計処理するために、IFRS 第 9 号の B5.4.6 項を適用するかどうか e. 銀行は、銀行の融資行動又は ECB が TLTRO III の条件について行う変更から生じる過去の期間に係るキャッシュ・フローの変更を、どのように会計処理するか <p>IFRS 会計基準の要求事項の適用</p> <p>解釈指針委員会は、IFRS 第 9 号が TLTRO III 取引の会計処理方法を借入銀行が決定するための出発点であると考えた。これは、TLTRO III トランシェへの当該銀行の参加から生じる各金融負債は IFRS 第 9 号の範囲に含まれるからである。銀行は次のようにする。</p> <ul style="list-style-type: none"> a. IFRS 第 9 号の 4.3.3 項で要求しているように、組込デリバティブを主契約から分離するかどうかを決定する。 b. 当該金融負債の当初認識及び測定 (当該金融負債の公正価値の算定を含む) を行い、公正価値と取引価格との差額を会計処理し、実効金利を計算する。 c. 当該金融負債の事後測定を行う。これは予想キャッシュ・フローの見積りの変更の会計処理を含む。

5.The IFRIC Update is available at [IFRS - IFRS® Interpretations Committee Updates](#)

		<p>解釈指針委員会は、要望書の質問は組込デリバティブの存在とは関連がなく、したがって、このアジェンダ決定は組込デリバティブの分離に関する IFRS 第 9 号の要求事項について議論するものではないことに留意した。</p> <p>金融負債の当初認識及び測定</p> <p>IFRS 第 9 号の 5.1.1 項を適用して、当初認識時に銀行は、各 TLTRO III トランシェを公正価値に取引コストを加算又は減算した金額で測定する（当該金融負債が純損益を通じて公正価値で測定されるものでない場合）。したがって、銀行は、当該負債の公正価値を、IFRS 第 13 号「公正価値測定」で要求しているように、市場参加者が当該金融負債の価格付けを行う際に使用するであろう仮定を用いて測定する。金融負債の当初認識時の公正価値は、通常は取引価格（すなわち、受取対価の公正価値）である（IFRS 第 9 号の B5.1.1 項 及び B5.1.2A 項）。当初認識時の公正価値が取引価格と異なる場合、B5.1.1 項は、受取対価の一部が当該金融負債以外に対するものであるかどうかを判定することを企業に要求している。</p> <p>解釈指針委員会は、金利が市場金利を下回る金利であるかどうかの判定には、関連する金融負債の具体的な事実及び状況に基づく判断が必要になると考えた。金融負債の当初認識時の公正価値と取引価格との差異は、当該金融負債に係る金利が市場金利を下回る金利であることを示唆している可能性がある。</p> <p>銀行が、TLTRO III トランシェの当初認識時の公正価値が取引価格と異なり、受取対価は当該金融負債のみに対するものであると判断する場合には、銀行は IFRS 第 9 号の B5.1.2A 項を適用して当該差額を会計処理する。</p> <p>銀行が、TLTRO III トランシェの当初認識時の公正価値が取引価格と異なり、受取対価が当該金融負債のみに対するものではないと判断する場合には、銀行は当該差額が市場金利よりも低利の政府からの借入金の便益（IAS 第 20 号で定義している政府補助金として取り扱われる）を表すかどうかを評価する。企業はこの差額を TLTRO III トランシェの当初認識時にのみ評価する。解釈指針委員会は、当該差額が政府補助金として取り扱われる場合、IAS 第 20 号の第 10A 項は当該差額のみ適用されることに留意した。銀行は当初認識時及び事後測定時の双方において、当該金融負債の会計処理に IFRS 第 9 号を適用して会計処理する。</p> <p>TLTRO III トランシェは IAS 第 20 号の範囲に含まれる政府補助金を含んでいるか</p> <p>IAS 第 20 号は、次のように定義している。</p> <ol style="list-style-type: none"> 政府は、「地方、国家又は国際機関のいずれかを問わず、政府、政府機関及びそれに類似する機関」を指すものである 政府補助金は、「政府による援助であって、企業の営業活動に関する一定の条件を過去において満たしたこと又は将来において満たすことの見返りとして、企業に資源を移転する形態によるもの」である 返済免除条件付融資は、「規定された一定の条件を満たせば返済が免除されることを貸主が約した融資」である <p>IAS 第 20 号の第 10A 項は、企業が市場金利を下回る金利での政府融資の便益を政府補助金として扱うことを要求している。市場金利を下回る金利の便益は、IFRS 第 9 号を適用して算定した当該借入金の当初の帳簿価額と受け取った収入との差額として算定される。IAS 第 20 号の第 12 項及び第 20 項は、政府補助金の純損益への認識についての要求事項を定めている。</p> <p>解釈指針委員会は、ECB が IAS 第 20 号の第 3 項における政府の定義を満たすと銀行が判断する場合及び次の場合に、TLTRO III トランシェは IAS 第 20 号の範囲に含まれる政府補助金を含むことになると考えた。</p> <ol style="list-style-type: none"> TLTRO III トランシェに対して課される金利が、IAS 第 20 号の第 10A 項で指している市場金利を下回る金利である。 当該借入金が IAS 第 20 号の第 10 項が適用される返済免除条件付融資（IAS 第 20 号の第 3 項で定義されている）である。 <p>解釈指針委員会は、これらの判定を行うには、具体的な事実及び状況に基づく判断が必要になると考えた。したがって、解釈指針委員会は、TLTRO III トランシェが IAS 第</p>
--	--	--

		<p>20 号の範囲に含まれる市場金利を下回る金利での政府融資の便益を含んでいるかどうかについて結論を下す立場にはないと述べた。</p> <p>解釈指針委員会は、政府補助金として取り扱われる TLTRO III トランシェの一部が補償することを意図している関連コストを識別することにも、判断が必要となる場合があることを認識した。しかし、解釈指針委員会は、TLTRO III トランシェが IAS 第 20 号の範囲に含まれる政府補助金を含んでいるかどうかを銀行が判断し、そのような政府補助金を含んでいる場合には、IAS 第 20 号の要求事項は銀行が当該政府補助金の会計処理方法を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> <p>金融負債の当初認識時の実効金利の計算</p> <p>IFRS 第 9 号の付録 A は、金融負債の償却原価と実効金利の両方を定義している。実効金利を計算するには、企業が当該金融商品の契約条件のすべてを考慮することにより、金融負債の予想存続期間を通じての予想キャッシュ・フローを見積ることが必要となる。</p> <p>TLTRO III トランシェについて当初認識時の実効金利を計算するにあたり、疑問が生じるのは、予想将来キャッシュ・フローを見積るにあたり何を考慮すべきか、及び、具体的には、契約金利に付された条件から生じる不確実性をどのように反映するのかについてである。解釈指針委員会は、実効金利を計算する目的で予想将来キャッシュ・フローを見積るにあたり何を考慮すべきかの問題は、要望書に記載されている以外の事実パターンにも関連性があることに留意した。したがって、解釈指針委員会は、実効金利を計算する際に、契約金利に付された融資条件を反映する方法の検討は、より幅広い問題であり、TLTRO III トランシェの文脈でのみ分析すべきものではないと結論を下した。これは、そのような分析は、IFRS 会計基準の適用に関する類似した問題を伴う他の金融商品の測定について、意図しない結果を生じさせる可能性があるからである。解釈指針委員会の考えでは、この事項は IFRS 第 9 号における分類及び測定の要求事項の適用後レビューの一部として、当該レビューの第 1 フェーズですでに識別されている類似した事項とともに検討すべきである。</p> <p>金融負債の償却原価での事後測定</p> <p>当初の実効金利は、IFRS 第 9 号が要求しているように、当初認識時の見積将来キャッシュ・フローに基づいて計算される。解釈指針委員会は、銀行が TLTRO III トランシェの存続期間にわたり実効金利を調整するかどうかは、当該金融負債の契約条件及び IFRS 第 9 号における適用される要求事項に依存することに留意した。</p> <p>TLTRO III トランシェの契約条件は、金利を各トランシェの満期時又は早期返済時に後払いで決済することを要求している。したがって、トランシェの存続期間にわたり 1 つのキャッシュ・アウトフローのみがある。</p> <p>IFRS 第 9 号の B5.4.5 項及び B5.4.6 項は、企業が契約上の見積キャッシュ・フローの変動をどのように会計処理するのかについての要求事項を定めている。</p> <p>IFRS 第 9 号の B5.4.5 項は、変動金利の金融商品について、市場金利の動きを反映するためのキャッシュ・フローの定期的な再見積りにより実効金利が変更されると定めている。IFRS 第 9 号は、変動金利が何を意味するのかについて詳述していない。</p> <p>IFRS 第 9 号の B5.4.6 項は、B5.4.5 項で扱っている金融負債以外の金融負債の契約上の見積キャッシュ・フローの変動に対して、当該変動が契約上の見積キャッシュ・フローの改訂から生じたのか、又は当該負債の契約条件の条件変更から生じたのかを問わず、適用される。</p> <p>しかし、契約上のキャッシュ・フローの変動が契約条件の条件変更から生じる場合には、企業は当該変動が当初の金融負債の認識の中止及び新しい金融負債の認識を生じさせるかどうかを、IFRS 第 9 号の 3.3.2 項及び B3.3.6 項を適用して評価する。</p> <p>解釈指針委員会はまた、IFRS 第 9 号の B5.4.6 項の適用は、金融負債の当初認識時の実効金利の計算における銀行の予想将来キャッシュ・フローの見積りに関連する</p>
--	--	--

		<p>ことに留意した。これは、B5.4.6 項を適用すると、改訂後のキャッシュ・フローを当初の実効金利を用いて割り引くからである。</p> <p>解釈指針委員会は、契約金利に付された条件を、実効金利法を適用する際に予想将来キャッシュ・フローの見積りをどのように反映すべきかという問題は、当初及び事後の測定双方に影響を与えたと考えた。解釈指針委員会は、この問題はより幅広い事項の一部であるため、TLTRO III トランシェの文脈のみにおいて分析すべきではないことを考慮した。したがって、解釈指針委員会の考えでは、この事項は IFRS 第 9 号における分類及び測定の要求事項の適用後レビューの一部として、当該レビューの第 1 フェーズですでに識別されている類似の事項とともに検討すべきである。</p> <p>開示</p> <p>ECB が IAS 第 20 号における政府の定義を満たしており、銀行が ECB から政府援助を受けたと判断する場合には、銀行は、IAS 第 20 号の第 39 項が要求している情報を提供する必要がある。</p> <p>さらに、要求される判断及び TLTRO III トランシェから生じるリスクを考えると、銀行は、IAS 第 1 号「財務諸表の表示」の第 117 項、第 122 項及び第 125 項の要求事項を、IFRS 第 7 号「金融商品：開示」の第 7 項、第 21 項及び第 31 項とともに考慮する必要がある。それらの基準は、銀行に対し、重要な会計方針並びに、銀行の会計方針の適用のプロセスにおいて経営者が行った仮定及び判断のうち、財務諸表に認識されている金額に最も重大な影響を与えているものに関する情報を開示することを要求している。</p> <p>結論</p> <p>解釈指針委員会は、IAS 第 20 号の要求事項は TLTRO III トランシェが IAS 第 20 号の範囲に含まれる政府補助金を含んでいるかどうか、及び、当該政府補助金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> <p>契約金利に付された条件を、当初認識時に実効金利を算定する際に予想将来キャッシュ・フローの見積りに反映すべきかどうか、又は当該金融負債の事後測定時に見積将来キャッシュ・フローの改訂に反映すべきかどうかの問題に関して、解釈指針委員会は、要望書に記載された事項はより幅広い事項の一部であり、費用対効果の観点から当該問題単独で扱うことは可能でなく、IASB に報告すべきであると結論を下した。IASB は、この事項を IFRS 第 9 号における分類及び測定の要求事項の適用後レビューの一部として検討すべきである。</p>
--	--	---

セクション 3: IASB プロジェクト

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

主要プロジェクト

財務報告におけるコミュニケーションの改善

主な改訂点

背景

IASBは、IFRSに基づく財務報告における開示の改善に向けて、広範囲にわたる取組み（開示イニシアティブ）を実施している。IASBは、コミュニケーションの改善に資する適用プロジェクト及びリサーチ・プロジェクトを特定している。

開示イニシアティブ

IAS第1号及びIAS第7号「キャッシュ・フロー計算書」の改訂が、それぞれ2014年12月及び2016年1月に公表された。さらに、2017年9月にIFRS実務記述書第2号「重要性の判断の行使」（以下、PS）、2018年10月に「『重要性がある』の定義」（IAS第1号及びIAS第8号の改訂）が公表された。IASBは2021年2月、会計方針の開示に関して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連するリサーチの発見事項（上記13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されている。

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・ガイダンスは、IAS第19号「従業員給付」及びIFRS第13号に関連している。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2月中に、財務諸表利用者及び作成者であるフィールドワークの参加者からのフィードバックについて議論した。IASBの次のステップは、本公開草案のフィードバックについて検討することであり、これは2022年5月に開始することが予定されている。

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、公的に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。次のマイルストーンは、IASBによるフィードバックの検討であり、これは2022年4月に始まる予定である。

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3月の会議中に寄せられたフィードバックについて検討を始めた。IASBはフィードバックについての議論を継続し、2022年4月に本提案の次のフェーズを決定する予定である。

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

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)

EYG No. 011935-18Gbl

IFRSタクソミ

「財務報告におけるコミュニケーションの改善」において、IFRSタクソミも検討される。タクソミによって電子的財務情報のタグ付けが可能となり、コンピューターにより情報を識別、読取、及び抜粋することができる。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

その他のプロジェクト

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

その他のプロジェクト	現在の状況/次のステップ
<p>金融商品 - 動的リスク管理(DRM)の会計処理</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ 本プロジェクトの目的は、個々の契約ではなく、オープン・ポートフォリオに対するリスク管理戦略の会計処理を取り扱うことである。IAS第39号及びIFRS第9号のヘッジ会計の規定は、マクロヘッジに関する論点に明確な解決策を提供していない。 ▶ IASBは、以下の2つのフェーズを出発点として、キャッシュ・フロー・ヘッジのメカニズムを用いた動的リスク管理の会計モデルを開発することを計画している。 <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る。 ▶ 第2フェーズでは、第1フェーズで開発された概念の延長線上にあるその他の領域を取り扱う。 ▶ IASBは、コアDRMモデルの主な内容について次のとおりに暫定的に決定した。 <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(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(例:リファイナンス)。 ▶ 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。 	<ul style="list-style-type: none"> ▶ IASBは、投資家が企業の動的リスク管理を理解し、そのリスク管理の有効性を評価できるようにする会計モデルを開発できるかどうかを模索している。 ▶ IASBは、コアモデルに対する利害関係者の見解をまとめ、本プロジェクトの方向性を決定する前に、作成者との会議で識別された課題について検討している。 ▶ 2022年2月にIASBは、動的リスク管理モデル(DRMモデル)のメカニズムに対するフィードバック及び初期的分析について審議した。作成者は、DRMモデルのメカニズムを残存する主な課題として認識している。IASBは、この会議で決定を行うことは求められなかった。 <p>次のマイルストーンは、IASBが本プロジェクトの方向性を決定することであり、2022年5月に予定されている。</p>
<p>返還の利用可能性(IFRIC第14号の改訂案)</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ IFRIC第14号及びIAS第19号の改訂案 - 「確定給付資産の上限、最低積立要件及びそれらの相互関係」は、その他の当事者(たとえば、受託者)のパワーが、確定給付制度の積立超過額の返還に対する企業の権利に影響を及ぼすか否かについて取り扱っている。 	<ul style="list-style-type: none"> ▶ 2015年6月に公開草案(ED)が公表された。 ▶ IASBは2017年9月に、積立超過額の返還の利用可能性を評価する際のより原則主義のアプローチをIFRIC第14号に策定することができるかを評価するために、さらなる作業を実施することを暫定決定した。

その他のプロジェクト	現在の状況/次のステップ
<p>資本の特徴を有する金融商品(FICE)</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ 当該プロジェクトの目的は、企業が発行している金融商品に関して企業が財務諸表で提供している情報を、以下により改善することである。 <ul style="list-style-type: none"> ▶ IAS第32号「金融商品：表示」を適用して金融商品进行分类する際の課題を調査する。 ▶ 分類に関する原則を明確化し、表示及び開示に関する規定を改善することによって、そうした課題にどう対処するかを検討する。 ▶ IASBは、2018年6月にディスカッション・ペーパー「資本の特徴を有する金融商品」を公表した。 ▶ IASBは、2019年9月にディスカッション・ペーパーに対して受け取ったフィードバックを考慮して、IAS第32号を適用する際に実務上で発生している一般的な会計上の課題に対処するため、IAS第32号の明確化を図る改訂を行う可能性を探っていくことを暫定的に決定した。 ▶ IASBは、2019年10月にFICEプロジェクトの計画を審議した。特に、IASBは本プロジェクトの範囲で取り扱われる可能性がある実務上の論点、及びそれら各論点についてIASBが審議を開始する予定時期を示したプロジェクトのスケジュールについて検討した。 <p>IASBは、金融商品の分類について現行基準による判定結果から変更されることによって財務諸表利用者により有用な情報がもたらされるという十分な証拠が存在するものだけに、分類の結果に対して変更を加えるように制限しようとしている。さらに、IASBはディスカッション・ペーパーで検討された表示案及び開示案の一部をさらに発展させる意向である。</p>	<ul style="list-style-type: none"> ▶ IASBは2022年2月に、本プロジェクトの進展に関する見込みについてレビューし、これらの見込みは限定的であると結論付けた。従って、IASBは、本プロジェクトをワークプランから取り下げることを選定した。 ▶ IASBは、2020年4月、企業自身の資本性金融商品で決済される金融商品进行分类するための原則をどのように明確化するかについて引き続き審議した。IASBは、企業自身の資本性金融商品に係るデリバティブが「固定対固定条件」を満たすには、基礎となる資本性金融商品のそれぞれと交換される機能通貨単位の数に固定であるか、又は以下のいずれかとだけ連動するものでなければならないと暫定的に決定した。 <ul style="list-style-type: none"> ▶ (資本に分類することが)許容される維持調整 ▶ (資本に分類することが)許容される時の経過の調整 ▶ IASBは2021年4月及び5月に会合し、IFRS第7号への開示規定の追加について議論した。IASBは、以下の開示を規定することを暫定的に決定した。 <ul style="list-style-type: none"> ▶ 金融商品により生じる企業に対する請求権の特性及び優先順位 ▶ 特定の金融商品の清算時の優先順位に関する契約条件 ▶ 最終化された規定は、IFRS第7号に組み込まれることとなる。 ▶ IASBは、2021年12月、IAS第32号の改訂を提案することを暫定的に決定した。 <ul style="list-style-type: none"> ▶ 条件付決済条項のある金融商品は複合商品である可能性がある旨を明確化する。ある偶発事象が生じた場合に即時の決済が必要となる可能性があるこのような金融商品の負債部分は、その条件付の義務の全額で測定される。たとえ入金額が当初に複合金融商品の負債部分に配分される場合であっても、発行者の裁量で行われる支払いは資本に認識される。 ▶ 「清算」という用語は、企業が営業を永久に終了する過程にある場合を明確化し、ある契約条件が「真正なものでない」かどうかの評価は、偶発的事象が発生する確率のみを考慮して行うものではないことを定める。 ▶ 次の事項を考慮することによって金融負債又は資本に分類することを要求する。 <ol style="list-style-type: none"> i) 契約条件のうち、法律で設定されている義務及び権利に対して追加となる権利及び義務、又はより具体的な権利及び義務を生じさせるもの ii) 適用される法律のうち、権利又は義務の強制可能性を妨げるもの

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2月に、発行者の株主の裁量で現金を引き渡す(又は、金融商品が金融負債となるような方法で決済する)契約上の義務を伴う金融商品の分類について議論した。 <ul style="list-style-type: none"> ▶ IASBはこのようなタイプの金融商品を金融負債又は資本に分類する際に、企業が判断を適用するのを支援するため、要因ベースのアプローチを探索することを暫定的に決定した。 ▶ IASBは2022年3月に、条件変更により金融負債を資本に再分類することが要求される場合、又は資本を金融負債に再分類することが要求される場合について審議した。何らかの決定には至っていない。
<p>セール・アンド・リースバックにおけるリース負債</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ IASBは、IFRS第16号を改訂し、セール・アンド・リースバック取引において生じる使用権資産及びリース負債を当初測定するにあたり売手である借手が用いる方法、及び売手である借手が当該負債をどのように事後測定すべきかを明確化するべく公開草案を公表した。 ▶ 本改訂案は、IFRS第16号第99項を適用した場合に、資産の譲渡が資産の売却として会計処理されるための要件を満たしているセール・アンド・リースバック取引に適用される。 	<ul style="list-style-type: none"> ▶ IASBは2020年11月に、本改訂案についての公開草案を公表した。コメント募集期限は2021年3月29日であった。 ▶ IASBは2021年5月に、本公開草案に寄せられたフィードバックについて検討した。 ▶ IASBは2021年12月に、本公開草案の提案を以下のように変更することを暫定的に決定した。 <ul style="list-style-type: none"> ▶ 開始日において、売手である借手が資産の従前の帳簿価額のうち売手である借手が保持する使用権に関する部分をどのように決定するのかを定めない。 ▶ 売手である借手に、リースバックから生じた負債の事後測定をIFRS第16号の第36項から第46項を適用して行うことを要求する。 ▶ IFRS第16号の第36項から第46項を適用する目的上、「リース料」という用語がIFRS第16号の付録Aで定義されているものと必ずしも同義では用いられない可能性があることを明確化する。その代わりに、売手である借手は、「リース料」又は「改訂後のリース料」という用語を、保持している使用権に係る利得又は損失の金額を認識しない方法で適用するものとする。 ▶ IASBは2022年2月に、移行措置に関する要求事項及び発効日について暫定的に決定した。また、IASBは、本改訂が再公開を要さないことも決定している。
<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。 ▶ 本改訂案では、(a)交換可能性及び交換可能性の欠如を定義し、(b)通貨に交換可能性が欠如している場合にどのように企業は直物為替レートを決定するかを明確化する。 	<ul style="list-style-type: none"> ▶ 公開草案は2021年4月に公表された。コメント期限は2021年9月1日であった。IASBは2022年1月に本公開草案に寄せられたフィードバックのサマリーについて審議した。IASBは今後の会議でプロジェクトの方向性について検討する予定である。

その他のプロジェクト	現在の状況/次のステップ
<p>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。 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"> 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。 のれんを含む資金生成単位の減損テストについて、適時にかつ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。 のれんの償却は再導入しない。 のれんを除く資本合計の額を貸借対照表上に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。 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"> 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 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。 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"> 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。 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。 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。 	<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。今後の会議で再審議を継続する。IASBは2022年第2四半期に本プロジェクトの方向性を決定する予定である。
<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"> 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
<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。 <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> <ul style="list-style-type: none"> ▶ 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。 <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(more likely than not)」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(most likely amount)」又は「期待値(expected value)」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日であった。 ▶ IASBは2021年11月、寄せられたフィードバックに関する審議を終了した。 ▶ IASBは2021年12月、再審議のために提案された計画に同意した。 ▶ IASBは2022年2月、規制上の合意が本提案の範囲に含まれるかどうかの決定及び規制機関の定義に関連する特定のトピックスについての再審議を開始した。 ▶ IASBは、基準が、規制機関の存在を、規制資産又は規制負債が存在するための必要な条件の一部として含めることを暫定的に決定した。

その他のプロジェクト	現在の状況/次のステップ
<p>サプライヤー・ファイナンス契約</p> <ul style="list-style-type: none"> 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—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。 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。 	<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。次のマイルストーンはIASBによるフィードバックの検討であり、これは2022年第2四半期に予定されている。
<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。情報要請は、適用後レビューを6つの幅広いトピックに分類し、これらのトピックに基づき、IASBは、現在までに投資家、財務諸表作成者及び監査人に与えた影響を理解しようとしている。トピックは以下の通りである。 <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>IASBは、今後のステージにおいて、IFRS第9号の残りの2つの要素である減損及びヘッジ会計について適用後レビューを行う。</p>	<ul style="list-style-type: none"> コメントのサマリーは2022年3月の会議でIASBに提示されている。IASBは情報要請に対する回答について更に検討し、2022年下半年に発見事項を提示する予定である。

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して、2021年12月末時点におけるスケジュールを示したものである。

IASBプロジェクト	次のマイルストーン	予定時期
リサーチ・プロジェクト		
採掘活動	プロジェクトの方向性の決定	2022年第3四半期
資産のリターンに依存する年金給付	プロジェクト・サマリー	2022年4月
IFRS第10号、IFRS第11号及びIFRS第12号の適用後レビュー	フィードバック・ステートメント	2022年6月
持分法	プロジェクトの方向性の決定	2022年4月
基準の開発及び関連プロジェクト		
中小企業向けIFRSの第2回包括的レビュー	公開草案	2022年第3四半期
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)」をパーパスとしています。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。

© 2022 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の必要な場合は、個別に専門家にご相談ください。

本資料は 003312-22Gbl の翻訳版です。

ey.com/ja_jp