

IFRS News

14

Quarter 3 2012

vol.

IFRSニュースへようこそ。グラント・ソントン・インターナショナルIFRSチームが四半期毎に、国際財務報告基準(IFRS)の動向や話題のテーマに対する見方、グラント・ソントン・インターナショナルIFRSチームの意見や見解をお届けします。

2012年3回目となる本号では、初めに、主要なIFRSとUS GAAPのコンバージェンス・プロジェクトに関する作業の進捗状況を考察します。それから、第2四半期に公表された新しい会計基準および一般のコメントを求めるためにIASBが公表した文書の内容に焦点を当てていきます。

続いて、グラント・ソントンが更新したIFRSに基づく中間財務諸表の開示例および最新のUS GAAPとIFRSとの比較ガイドの公表など、グラント・ソントンにおけるIFRS関連ニュースに目を向けます。最後に、IASBに影響を及ぼすさまざまな活動およびまだ強制適用されていない最新の諸基準の適用開始日について紹介します。



目次

IFRSとUS GAAPのコンバージェンスに関する最新の情報	03
年次改善2009年－2011年サイクルの公表	06
SMEIGは2つの最終的なQ&Aを公表	08
IFRS第10号、IFRS第11号およびIFRS第12号の修正－経過措置ガイダンス	09
年次改善(2010－2012年)の公開草案を公表	10
IASBは中小企業向けIFRSのレビューについてのコメントを募集	11
IFRIC解釈指針案を公表	12
リース会計プロジェクトに関する最新情報	13
グラント・ソントン・インターナショナルのIFRSに基づく中間財務諸表の新しい開示例の公表	14
カナダにおけるIFRSへの移行からの判明事項	15
共通支配下の企業結合についてのコメントレター	16
カナダでIFRSのトレーニング	16
米国のメンバーファームは「原則に基づいた」方法によるIFRSの解釈に焦点をあてる	17
グラント・ソントンの国際的エキスパート・グループが会合	17
US GAAPとIFRSとの比較に関する手引を更新	18
GTIのIFRSインタープリテーション・グループに注目	18
その他のトピッカー概要	19
新しい基準およびIFRIC解釈指針の発効日	22
コメント募集	25

IFRSとUS GAAPのコンバージェンスに関する最新の情報

4月末に、国際会計基準審議会 (IASB) と米国財務会計基準審議会 (FASB) は、それぞれの会計基準のコンバージェンスに関する「共同の更新情報の報告」を公表しました。

更新情報の報告では、前号のIFRSニュースで説明した残りの4つのコンバージェンス・プロジェクトの完了計画が詳細に説明されています。その要点をいくつか以下に説明します。

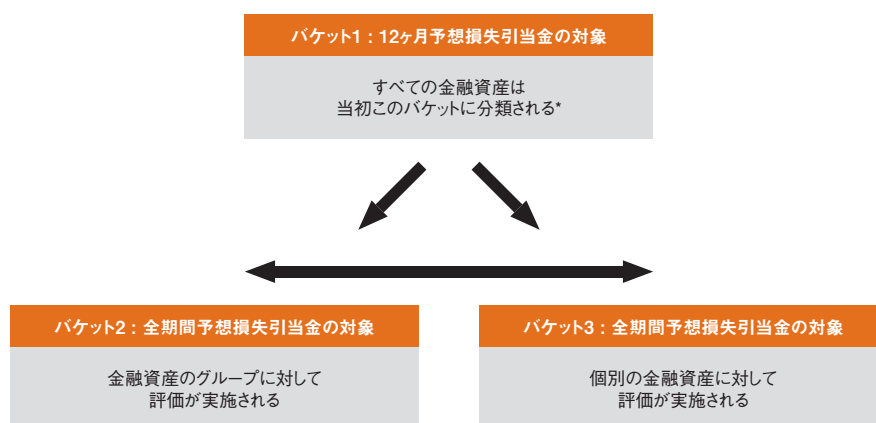
金融商品

分類および測定

- IASBはIFRS第9号に対して限定的な修正を行うことを引き続き審議している。
- IASBとFASBは共に、どのような金融商品が償却原価の会計処理に適しているか、金融資産の区分 (bifurcation) 処理は必要であるか (必要である場合には、区分の基準)、考えられる第3の分類カテゴリー (その他の包括利益を通じて公正価値で測定される負債性金融商品) の基礎と範囲に関する議論に焦点を当てており、さらにそうした決定がなされた場合の波及的影響についても検討を行っている。
- 公開草案の公表は、2012年第4四半期に予定されている。

減損

- IASBとFASBは、共同で作業し、減損に関するより将来観測的な「予想損失」アプローチを開発することによって、金融危機の最中に浮き彫りとなった発生損失減損モデルに対する批判に引き続き対処している。
- 提案されたモデルの総体的目的は、金融資産の信用の質の低下を反映させることにある。
- 「3バケット」アプローチによって上記のことを行う意図である。当初認識時に金融資産はバケット1に区分され、その後12ヶ月以内に見込まれる予想 (発生とは異なる) 損失を認識する。その後、回収可能性の低下に基づいて、金融資産をバケット1からバケット2とバケット3に振り替えることとなる。全期間における予想損失の見積りは、バケット2とバケット3の双方に対して行う。ただし、バケット2がグループベースで算定される一方、バケット3は個別の単位で算定される。
- 公開草案は今年の第4四半期に公表される予定である。



以下に該当する場合、資産はバケット1から振り替えられる。
・「重要でないとはいえない」信用の質の低下が生じ、かつ
・契約上のキャッシュ・フローの一部が回収されない状況が合理的に起こりうる。

ヘッジ

IASBは、金融商品プロジェクトにおけるヘッジの部分を、以下のように一般ヘッジ会計とマクロヘッジ会計の2つに分けました。

一般ヘッジ会計

- ・ 一般ヘッジ会計を取り扱う最終基準の一部分の公表が、今年の後半に予定されている。
- ・ 現在、ヘッジの非有効性の最大許容範囲とされている80～125%の「明確な基準」を廃止することで、ヘッジ会計が適用し易くなり、ヘッジ会計と実際のリスク管理の方法とがより整合することが期待される。
- ・ しかし、基礎となっているリスク管理戦略をそのまま維持して、任意にヘッジ会計を中止することはできない。すなわち、ヘッジ会計におけるヘッジ関係の十分な文書化がこれまで以上に重要となる。

マクロヘッジ会計

- ・ ヘッジ会計プロジェクトの2つ目の部分では、マクロヘッジ(主として金融機関が保有しているオープン・ポートフォリオに関するリスク管理戦略)について検討している。
- ・ 現在のところ、本プロジェクトの当該部分では、銀行業界における金利リスクの管理に焦点を当てているが、その他のリスクや業界についてもいずれ検討されると思われる。
- ・ ディスカッション・ペーパーが2012年の後半に公表される予定であり、会計処理の選択肢が広範囲に及ぶことについて意見を求めることが予想される。

収益

- ・ IASBとFASBは現在、2011年11月の公開草案について受け取ったフィードバックに関して検討している。
- ・ 共同の更新情報の報告の公表日においては、両審議会は2013年早期には最終基準を公表することを想定していた。しかし、IASBの最近の作業計画には、最終基準の公表予定日が示されていない。

リース

- ・ 両審議会は、すべてのリース契約を貸借対照表に計上すべきであるという全体の決定を見直すことは予定していない。
- ・ しかし、両審議会は、さきの公開草案で提案されたアプローチによって生じる「前加重(front-loaded)」の借手の損益認識が、すべてのリース取引に適しているかどうかについては再び審議している(詳細に関しては、本IFRSニュースで後述する別の記事「リース会計プロジェクトに関する最新情報」を参照して下さい)。

保険契約

- ・ 両審議会は、保険債務を履行する上で必要な現在の見積り金額を反映するモデルを開発している。
- ・ 現時点では、両審議会は当該モデルのいくつかの要素について一致した結論には至っていない。しかし、保険契約に関する単一のグローバルな会計基準が強く望まれていることを踏まえて、両審議会は互いの決定を理解し、可能であれば相違を解消しようとできるだけ努力をしている。
- ・ 最終基準のレビュー・ドラフトまたは再公開草案が、年内に公表される予定である。

SECはIFRSの作業計画についての最終のスタッフ・レポートを公表

米国証券取引委員会(SEC)の主任会計官室(Office of the Chief Accountant)は、「米国の発行企業の財務報告制度への国際財務報告基準の組込みに関する検討のためのワークプラン」についての最終のスタッフ・レポートを公表しました。

大いに待ち望まれた本レポートでは、米国の発行企業を対象とする財務報告制度にIFRSを組み込むべきかどうか、または組み込む場合には、どのように実施すべきかについてSECが何か方針決定を行ったことを示唆するものではないことが強調されています。

代わりに、本レポートではIFRSおよびそのさまざまな形態での採用に対する賛成意見と反対意見を検証しています。本レポートによると、大多数の米国の関係者が完全なIFRSへの移行を支持していないということが、検証プロセスの早い段階でSECのスタッフには明らかになっていたとことです。また、IFRSは以前より包括的となつてはいるものの、いまだ基準空白部分があることやIFRS財団(IASBの母体)は資金調達基盤を補強し拡大する必要があることも指摘されています。さらに、IFRSには多くの業界固有の基準が不足していることの認識も示されています。

IASBは本レポートに応じて、指摘された課題の多くは他の国々が直面してきた課題であり、うまく乗り越えてきたものであると述べました。また、レポートがSECに対する推奨行動計画を伴っていなかったことについても遺憾の意を表明しました。IFRS財団の評議員会の議長であるMichel Prada氏は、「G20からのグローバルな会計基準に対する要求の繰返しに端を発したコンバージェンス計画のこれまでの成果を踏まえると、明確な行動計画が期待されていたはずである」と述べています。

年次改善2009年－2011年サイクル の公表

年次改善は緊急ではない(しかし必要な)小規模な修正に対処

IASBは、「年次改善2009年－2011年サイクル」を公表しました。本刊行物は、2009年に開始された年次改善を行うプロジェクトのサイクル中にIASBが議論し、その後2011年6月公表の公開草案に含まれた論点によるIFRSの修正を集めたものです。IASBは年次改善プロセスを使用して、他のどのプロジェクトにも含まれることがないもので、必要ではあるものの緊急ではないIFRSの修正を行っています。

取り上げられている項目の概要を下記のボックスに示しています。

年次改善2009－2011年サイクル

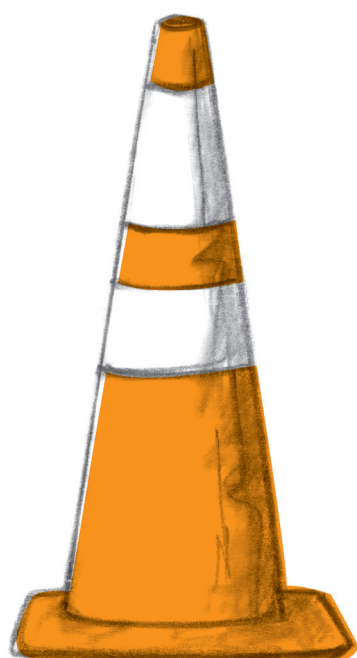
影響を受ける基準	テーマ	修正の概要
IFRS第1号 「国際財務報告基準の 初度適用」	IFRS第1号の再度の適用	・ IFRS第1号を再度適用できるかどうかの質問に対処している。 ・ 企業がIFRS第1号を再度適用するような状況では、IFRS第1号を適用するか、またはあたかもその企業がIFRSの適用を中止していなかったように、IAS第8号「会計方針、会計上の見積りの変更および誤謬」に基づいてIFRSを遡及して適用するかを選択できる。
	借入費用	IAS第23号「借入費用」の要求事項に対するIFRS第1号の免除規定を企業が適用することを選択した場合を扱っており、以下の事柄を明確にしている。 ・ 従前のGAAPに基づいて移行日前に資産計上された借入費用は、開始財政状態計算書において繰り越さなければならない。 ・ 移行日に建設中の適格資産に関連して移行日後に生じる借入費用は、IAS第23号に基づいて会計処理しなければならない。 ・ 初度適用企業が移行日より早い日からIAS第23号の規定を適用することを選択した場合、移行日前の適用を選択した日以降はIAS第23号に基づいて借入費用の会計処理を行わなければならない。
IAS第1号 「財務諸表の表示」	比較情報に関する 要求事項の明確化	修正では以下の2つの問題を取り扱っている。 1) 開始財政状態計算書 － IAS第8号に基づいて、企業が会計方針を変更するか、または遡及再表示あるいは組替えを行う場合、開始財政状態計算書の比較情報に関する要求について対処している。 － 開始財政状態計算書の適切な日付は、前期の期首であることを明確にしている。この前期の期首時点の開始財政状態計算書に関連する注記を表示する必要はないとしている。 2) 最低限の要求事項を超える比較情報 － 最低限の比較情報の要求を超えて(すなわち、追加の比較情報として)財務諸表を提供する場合、企業は完全な一組の財務諸表の表示を要求されるかどうかに対処している。 － 最低限の比較情報の要求を超える期間に関しては、追加の財務情報を完全な一組の財務諸表の形式で表示する必要がないことを明確にしている。しかし、表示される追加の情報はIFRSに基づいて表示しなければならない、企業は追加の情報に関連する注記においては比較情報を表示する必要がある。
IAS第16号 「有形固定資産」	保守器具の分類	・ 1会計期間以上にわたり使用する保守器具は棚卸資産に分類されようとする企業もあるなど、保守器具の分類基準について認識されている不整合に対処している。 ・ 本修正では、交換部品、予備器具および保守器具などの項目は、有形固定資産の定義を満たす場合には、有形固定資産として認識しなければならないとしている。本定義を満たさない場合には、棚卸資産として分類する。
IAS第32号 「金融商品:表示」	資本性金融商品の保有者に対する 分配に係る税効果	・ 資本性金融商品の保有者に対する分配に関連する法人所得税および資本取引の取引費用に関連する法人所得税の税効果の認識について、IAS第12号「法人所得税」とIAS第32号において認識された不整合に対処している。 ・ IAS第32号の意図は、資本性金融商品の保有者に対する分配に関連する法人所得税と資本取引の取引費用に関連する法人所得税の会計処理について、IAS第12号の規定に従うことにあることを明確にしている。IAS第12号では、企業結合または純損益以外(その他の包括利益または資本直入のいずれか)で認識される取引から当該税金が生じる場合を除き、配当に係る法人所得税の影響額を純損益で認識することを求めている。

影響を受ける基準	テーマ	修正の概要
IAS第34号 「中間財務報告」	中間財務報告およびセグメント情報としての資産合計と負債合計	・ IFRS第8号「事業セグメント」の第23項の規定との整合性を高めるために、報告セグメントそれぞれの資産合計および負債合計のセグメント情報としての要求事項を明確にしている。 ・ 当修正では、以下の場合に限り、特定の報告セグメントの資産合計および負債合計を開示する必要があることを明確にしている。 a) 資産合計または負債合計（あるいは両方）の測定金額が、最高経営意思決定者に定期的に提供されている。 b) その報告セグメントについて直近の年次財務諸表で開示された金額から重要な変動があった。

グラント・ソントン・インターナショナルのコメント

我々は、IASBが公表したこれらの変更を支持しています。一連の断片的な変更としてではなく、単一の文書で修正を表示することによって、すべての関係者にとって変更による負担が軽減されます。

全体の変更については、大きな問題はありません。特に、同じ企業がIFRS第1号を再度適用できるかどうかは明確化されたことを歓迎します。再度適用する必要がある状況としては、例えば企業が海外上場の条件を満たすためにIFRSの適用を従前に要求されていたが、その後上場を廃止して自国のGAAPに復帰した場合が挙げられます。事後の報告期間に、企業が所在する国の報告基準が自国のGAAPからIFRSに変更された場合には、再度IFRSに基づいて財務諸表を表示することが要求されます。



SMEIGは2つの最終的なQ&Aを公表

中小企業向けIFRS (IFRS for SMEs) に関してSMEインプリメンテーション・グループ (SMEIG) は、以下の2つの新しいQ&A形式の文書を公表しました。

- Q&A 2012/03 中小企業向けIFRS
セクション11: IFRS第9号「金融商品」への復帰
- Q&A 2012/04 中小企業向けIFRS
セクション30: 子会社の処分時における累積為替換算差額のリサイクリング

SMEIGが公表したこれらのQ&Aは、中小企業向けIFRSを使用する企業が特定の会計処理の問題について考える際に、有用ではあるが強制力のないガイダンスです。完全版IFRSの適用を修正・変更することは、まったく意図していません。以下の表では、この2つのQ&Aのガイダンスの概要を説明しています。

最近公表された中小企業向けIFRSについての意見募集 (本IFRSニュースの後半の別の記事をご覧ください) において、IASBはQ&Aプロセスの将来の役割についてのインプットを求めています。その他に現在、SMEIGが開発中のQ&Aはありません。

Q&A 2012/03 中小企業向けIFRS セクション11: IFRS第9号「金融商品」への復帰

論点:

中小企業向けIFRSでは、金融商品に関して、中小企業向けIFRS独自の規定によらずに、IAS第39号の認識および測定規定を適用するという選択肢を企業に与えている。IASBは、IAS第39号をIFRS第9号「金融商品」に段階的に置き換えている。Q (クエスチョン) では、企業はIFRS第9号の認識および測定規定の適用を選択できるかどうか質問している。

A (アンサー):

適用できない。中小企業向けIFRSではIAS第39号に特定して参照している。中小企業はIFRS第9号の適用を認められていない。

Q&A 2012/04 中小企業向けIFRS セクション30: 子会社の処分時における累積為替換算差額のリサイクリング

論点:

中小企業向けIFRSでは、在外子会社の外貨建財務諸表を連結目的でグループの表示通貨に換算する際に生じる換算差額をその他の包括利益で認識するよう要求しているが、リサイクリングについては示されていない。Q (クエスチョン) では、表示通貨への換算により生じる累積為替換算差額を、子会社の処分時に損益として認識することは禁じられているのかを質問している。

A (アンサー):

そうした換算差額を、損益にリサイクルするべきではない。A (アンサー) では、処分時の利得または損失を測定する際に換算差額を考慮すべきでないことを明確にしている。

IFRS第10号、IFRS第11号および IFRS第12号の修正 ー経過措置ガイダンス

IASBは、「連結財務諸表、共同支配の取決めおよび他の企業への関与の開示:経過措置ガイダンスーIFRS第10号、IFRS第11号およびIFRS第12号の修正」を公表しました。

本改訂では、IFRS第10号「連結財務諸表」の経過措置ガイダンスを明確にしています。

また、IFRS第10号、IFRS第11号「共同支配の取決め」およびIFRS第12号「他の企業への関与の開示」において追加の経過措置を提供しており、修正した比較情報の提供が要求されるのは、直近の比較期間にのみ限定しています。さらに改訂では、非連結の組成された企業(structured entities)に関連する開示については、IFRS第12号が最初に適用されるよりも前の期間に関しては、比較情報を表示しなければならないとする要求を削除しています。

グラント・ソントン・インターナショナルのコメント

我々は本改訂を歓迎します。これらの改訂は、IFRS第10号、IFRS第11号およびIFRS第12号の経過措置を明確にし、整合性のある適用を向上させる上で役立つと考えています。また、こうした現実的なアプローチが、財務諸表利用者の利益にマイナスの影響を与えることはないと思われます。



年次改善(2010－2012年)の 公開草案を公表

IASBは、公開草案「IFRSの年次改善:2010－2012年サイクル」を公表しました。これは、11の国際財務報告基準に対する修正を提案するものです。本修正案では、2010年に開始されたプロジェクトのサイクルにおいてIASBが議論した論点を反映しています。それらの論点を単一の文書に含めることによって、IASBは緊急ではないが必要なIFRSの修正に効率的に対処するための簡素化したプロセスを提供することを目的としています。

取り扱われているIFRS

下表では、本修正案の対象とされているIFRSおよびテーマを一覧表にしています。

「IFRSの年次改善:2010－2012年サイクル」で取り扱われているIFRS

IFRS	テーマ	修正案
1 IFRS第2号 「株式報酬」	「権利確定条件」の定義	「業績条件」と「勤務条件」を別個に定義することによって、「権利確定条件」の定義を明確にする。
2 IFRS第3号 「企業結合」	条件付対価の分類	条件付対価は、IAS第32号「金融商品:表示」の基準にのみ基づき、負債または資本性金融商品のいずれかとして区分される。資本性金融商品として分類されない条件付対価は公正価値で事後測定し、対応する利得または損失はIFRS第9号に基づいて損益またはその他の包括利益のいずれかに認識することを明確にする。
3 IFRS第8号 「事業セグメント」	報告セグメントの集約	事業セグメントを集約した場合には、企業の報告セグメントを決定する際に用いたファクターを開示するよう企業に対して要求する。
4 IFRS第8号 「事業セグメント」	報告セグメントの資産の調整表	報告セグメントの資産合計と企業の資産総額との調整表は、その金額が最高経営意思決定者に定期的に提供されている場合には、開示しなければならないことを明確にする。
5 IFRS第13号 「公正価値測定」	短期の債権および債務に対する割引の免除	IAS第39号およびIFRS第9号におけるこうした免除の削除(IFRS第13号の公表時に行われた)は、実務の変更を意図するものではないことを説明する。
6 IAS第1号 「財務諸表の表示」	非流動項目への分類	ロールオーバーまたは債務の借換えを行う裁量権や予想に基づいて負債を非流動項目として分類することは、同一または類似の条件で、同一の貸手との既存の融資枠がある場合に限り可能であることを明確にする。
7 IAS第7号 「キャッシュ・フロー計算書」	資産化された利息の分類	資産化される利息の分類は、当該支払利息が資産化された対象資産の分類に基づかなければならないことを明確にする。
8 IAS第12号 「法人所得税」	繰延税金資産の認識	企業は、将来減算一時差異の税効果を、以下のようにその他の繰延税金資産と組み合わせて繰延税金資産として認識するかどうかを評価することを明確にする。 ・企業が繰延税金資産の認識を評価する際の課税所得は、将来減算一時差異を解消する前の金額であり、既存の将来減算一時差異の解消のみを生じさせる行動は、タックス・プランニングによる機会ではない。
9 IAS第16号 「有形固定資産」 IAS第38号 「無形資産」	再評価方式に基づく減価償却	再評価日における減価償却累計額の計算についての懸念に対処するため、IAS第16号およびIAS第38号における再評価方式に関する規定を明確にする。
10 IAS第24号 「関連当事者との取引」	経営幹部の報酬の開示	経営幹部サービスが報告企業の関連当事者ではない経営管理企業によって提供されている場合に生じる、関連当事者との取引に関する識別および開示の要求事項を明確にする。
11 IAS第36号 「資産の減損」	減損に関連する開示要求	使用価値に関するIAS第36号の開示要求は、重大な減損損失または減損損失の戻入れが当該年度に生じた場合には、処分費用控除後の公正価値に対しても適用されることを明確にする。

IASBは中小企業向けIFRSのレビューについてのコメントを募集

IASBは、中小企業向けIFRSの最初の包括的なレビューの第一段階として、情報提供の要請を公表しました。

IASBは2009年7月に中小企業向けIFRSを公表した際、企業が中小企業向けIFRSを導入してから2年の経験を経たときに、当該基準を見直しするであろうと述べました。また、IASBは最初のレビュー後、およそ3年に1度程度の割合で、中小企業向けIFRSの改訂を検討する予定であるとも述べました。

本情報提供の要請では、中小企業向けIFRSを改訂する必要があるかどうか、必要である場合には、どのように改訂すべきかについて一般の意見を募集しています。本情報提供の要請では、回答者の中小企業向けIFRSの導入経験に関する一般的な質問とともに、中小企業向けIFRSの特定のセクションについての具体的な質問もしています。また、回答者は提起したいその他のいかなる問題も提起するよう呼び掛けています。具体的な質問の中には、2009年7月の中小企業向けIFRSの公表後に公表された新しいIFRSや改訂されたIFRSにより基準が修正されていることを受けて、中小企業向けIFRSを変更する必要があるかどうかということがあります。新しいIFRSのなかには、IFRS第10号「連結財務諸表」、IFRS第11号「共同支配の取決め」、IFRS第13号「公正価値測定」およびIAS第19号「従業員給付(改訂)」が含まれています。

IASBのSMEインプリメンテーション・グループ(SMEIG)は、この情報提供の要請を作成するにあたってIASBのスタッフと密接に連携しました。南アフリカのメンバーファームのシニア・パートナーであるFrank Timminsは、グラント・ソントンを代表するSMEIGのメンバーです。

本情報提供の要請への回答を検討した後、IASBは2013年前半に中小企業向けIFRSに対する改訂案を公開草案として公表する見込みです。IASBは、2013年後半または2014年前半に最終的な改訂を公表する予定です。

最新ニュース

本IFRSニュースを發表しようというそのときに、IASBは情報提供の要請「適用後レビュー:IFRS第8号『事業セグメント』」を公表しました。

適用後レビューは、主要な新基準が意図された通りに機能していることを確認することを目的としています。IFRS第8号の導入経験で得た情報を募集しています。ことに、IFRS8号で採用されたセグメントの識別に関する経営的視点のアプローチなどの問題に注目しています。こちらの情報提供の要請については、次号のIFRSニュースで詳細に取り上げます。

IFRIC解釈指針案を公表

国際財務報告基準解釈指針委員会 (IFRIC) は、一般のコメントを求めるため以下の2つの解釈指針案を公表しました。

- ・「非支配持分の売建プット・オプション」
- ・「特定の市場で事業を行う企業に対して公的機関が課す賦課金」

非支配持分の売建プット・オプション

IFRIC解釈指針案は、非支配持分の株主が保有している子会社の株式について親会社が売り建てたプット・オプション(権利が行使された場合には、親会社はそれら株式を購入する義務を負う)に適用されます。そのような場合にIFRSでは、株式の償還金額の現在価値で金融負債として認識することを求めています。

IFRIC解釈指針案で取り扱われている問題

IFRIC解釈指針案では、IAS第32号とIAS第27号との間に起こりうる対立を取り扱っています。すなわち、IAS第32号では、IAS第39号またはIFRS第9号に基づいて金融負債を事後測定するように求めています。これらの基準では、金融負債におけるすべての価値変動を損益で認識することを求めています。一方、IAS第27号(および将来的にはIFRS第10号)では、支配の喪失が生じない子会社に対する親会社の所有持分の変動を資本取引として会計処理することを求めており、したがって、いかなる利得または損失も認識されないこととなります。

提案されたアプローチ

IFRIC解釈指針案では、金融負債の測定における価値変動はIAS第39号またはIFRS第9号に基づいて損益で認識するよう求めることを提案しています。IFRICがこうしたアプローチを妥当とする理由として、金融負債の測定における価値変動は、親会社や非支配持分の株主が保有する子会社における該当持分を変動させるものではないことを挙げています。したがって、非支配持分の株主に対して売り建てたプット・オプションは、資本取引ではありません。



特定の市場で事業を行う企業に対して公的機関が課す賦課金

このIFRIC解釈指針案は、特定の市場で事業を行う企業に対して公的機関（各国政府、地域政府、地方自治体およびそれらの下部組織）により課される賦課金の会計処理を取り扱っています。多くのそのような賦課金が、世界的金融危機の後に導入されました。ことに銀行に対するものが増加しました。

提案されたアプローチ

IFRIC解釈指針案では、そうした賦課金はIAS第12号「法人所得税」の範囲に含まれないと主張しており、そのため、IAS第37号「引当金、偶発負債および偶発資産」に基づいて引当金として賦課金の会計処理を行うよう提案しています。

本解釈指針案で達した合意は、負債を生じさせる債務発生事象は法令を根拠に特定できる賦課金の支払いを誘発する活動であるというものです。つまり、特定の日付に特定の市場で事業を行うことによって生じる賦課金については、費用全体をその日に（一定期間にわたって分散させずに）認識します。こうしたある時点で認識するアプローチは、賦課金の金額が先の日付または会計期間の金融措置に基づいている場合でも適用されることとなります。

本解釈指針案では特に、将来のある期間に継続して事業を行うことを経済的に強いられることにより、将来においてその事業から生じる賦課金を支払う推定的債務を企業が有しているという主張を認めていません。IFRICは、そのようなアプローチでは、将来の事業コストが当期の費用として認識されることを、容認しない理由として挙げています。

リース会計プロジェクトに関する最新情報

IASBとFASBは、リース会計を改訂する共同プロジェクトの一環として、借手のリース費用の会計処理に対するアプローチについて合意に達しました。多くのコメント提出者が、両審議会の従前の提案における「前加重 (front-loading)」の影響について懸念を示していました。

両審議会は、借手はすべてのリース（短期リースを除く）を貸借対照表に計上すべきであることに以前に合意しましたが、損益計算書における費用の適切な分類およびパターンについて引き続き議論を行ってきました。今回、これらの論点に関して大体の合意に至りました。

合意したアプローチにおいて、以下の事柄を行います。

- 多くの不動産リースなどのリース資産の耐用年数または価値のうち比較的小さい割合を移転するリースは、リース期間にわたり均一にリース費用を認識する。
- その他のリース（これには多くの設備リースが含まれる）については、2010年にIASBとFASBが共同で公表した公開草案において提案されたアプローチに基づいて認識する。当該アプローチのもとでは、利息がリース負債に関して認識され、同様に、「使用権資産」の償却費も認識される。これにより、高い水準の利息費用がリース期間の早い時期に認識されることになり、前述した前加重の影響が生じる。

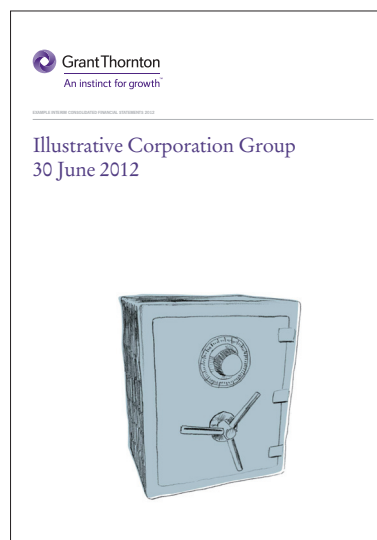
IASBとFASBは、一般のコメントを求めて、2012年第4四半期にさらなる公開草案を公表する予定であり、合意したアプローチの詳細が示されることでしょう。

グラント・ソントン・インターナショナル のIFRSに基づく中間財務諸表の 新しい開示例の公表

グラント・ソントン・インターナショナルIFRSチームは、「IFRSに基づく連結中間財務諸表の開示例」の最新版を公表しました。

2012年12月31日に終了する年度に有効となるIFRSの変更を反映させて、旧バージョンの見直しおよび更新を行いました。また、本刊行物には、2012年7月1日以降に開始する事業年度から有効となる「その他の包括利益の項目の表示 (IAS第1号「財務諸表の表示」の修正)」の早期適用についても示されています。

本刊行物の入手については、各国のグラント・ソントンメンバー事務所のIFRS窓口にお問い合わせください。



カナダにおけるIFRSへの移行からの判明事項

カナダにおける2011年1月1日以降に開始する年度からの公的説明責任企業(PAE: Publicly Accountable Enterprises)のIFRS採用を受けて、そうした企業の大半は現在まで移行を完了し、一息ついています。カナダのメンバーファームの1つであるレイモンド・シャボット・グラント・ソントン(RCGT: Raymond Chabot Grant Thornton)が、移行プロセスにおいて行った考察を以下に示しています。これらの判明事項は、IFRSへの移行を図る世界各国の企業にとって役立つと思われます。

移行関連の判明事項

- ・ 予想通り、財務諸表の注記の量が大幅に増加した。主に、移行そのものに関して、会計方針の適用についての経営者の重要な判断、重要な見積りを取り巻く不確実性、のれんと減損テスト、減損損失および企業結合に関して。
- ・ 小規模な企業は自社の財務諸表をIFRSに対応させる際に困難に陥った。特に、金融商品の分類、繰延税金の認識、および重要な会計方針、税金、関連当事者の取引や移行そのものに関する注記の起草について。しかしながら、何名かの財務諸表作成者は、グラント・ソントンの財務諸表開示例がこうした問題を緩和する上で非常に役立ったと述べている。
- ・ RCGTのクライアントが行った最も頻繁かつ重要な移行関連の修正には、フロー・スルー配分の認識(採掘セクター)、株式報酬(個別の報酬および権利失効とみなされる部分)および確定給付制度(数理計算上の差異)が含まれていた。

RCGTは、IFRSに基づく最初の年次財務諸表の作成作業については、移行前の会計年度および移行年度の中間期間において十分な時間と労力を費やした企業にとっては、はるかに容易であったことを認識しました。加えて、これらの財務諸表の監査も、監査人が従前にIFRS開始貸借対照表、IFRSに基づく財務諸表のテンプレートおよび移行年度の四半期財務諸表に関する作業を行っていた場合には容易となりました。

今後について

IFRSへの移行が完了し、カナダのPAEが一息つけると考えるのも無理はありません。しかし、RCGTは、そうした企業が自社の財務諸表の質を引き続き向上させるよう働きかけています。そうすることは、有益であり、かつ投資家、金融機関、監督機関およびアナリストの理解を深めると指摘しています。さらに、最近公表された主要なIFRS(連結や公正価値測定など)、加えて今後数年のうちに適用となる開発段階にある新しいIFRSについても検討を進める必要があります。

共通支配下の企業結合についての コメントレター

グラント・ソントン・インターナショナルIFRSチームは、ディスカッション・ペーパー「共通支配下の企業結合に関する会計処理」についてコメントレターを提出しました。このディスカッション・ペーパーは、欧州財務報告諮問グループ (EFRAG) とイタリアの会計基準委員会 (OIC: Organismo Italiano di Contabilita) が作成したものです。

コメントレターの中で、我々は以下の事柄を示しました。

- ・ ディスカッション・ペーパーは、検討課題についての議論に大きく貢献するものであり、将来の基準設定活動の刺激となることから、ディスカッション・ペーパーを支持する。
- ・ IAS第8号のヒエラルキーの論理を適用することによって共通支配下の企業結合の会計原則の開発における問題に取り組む (EFRAGとOICのディスカッション・ペーパーで提案されている) ことが、明確な結論を生み出すかどうか疑問を呈する。
- ・ 「従来の会計処理」の適用にはいくつかの実務上の多様性があり、こうした適用の多様性は許容しがたいというディスカッション・ペーパーのコメントを強く支持する。
- ・ 現実的解決策として、実務においてみられる最も一般的なアプローチである取得法および従来の会計処理に焦点を当てるべきであるというディスカッション・ペーパーの考えに賛同する。
- ・ EFRAGとIASBが、以下の2つの主要な論題をさらに分析することを提案する。
 - 2つの方法から選択する基準 (例えば、いずれの方法も「自由な」会計方針の選択肢として認めるのか、そうではなく、特定の状況において一方の方法を適用することを企業に対して強制すべきかどうか)
 - 2つの方法それぞれの適用についての実務上の問題

カナダでIFRSのトレーニング

カナダに2つあるメンバーファームの1つであるレイモンド・シャボット・グラント・ソントンは、世界的に有名な研修会社であるIASeminarsと連携して、フランス語によるIFRSの研修セミナーをモントリオールで開催します。

一連のセミナーが2012年秋に予定されており、金融商品、企業結合、株式報酬、繰延税金の会計処理および連結と公正価値測定に関するIASBの新基準を含むさまざまなテーマを扱います。

米国のメンバーファームは「原則に基づいた」方法によるIFRSの解釈に焦点をあてる

米国のメンバーファームであるグラント・ソントンLLPは、『「原則に基づいた」方法によるIFRSの解釈：IFRS解釈指針委員会 (Interpreting IFRS in a ‘principled’ way: IFRS Interpretations Committee)』と題した記事「Focus on IFRS」を公表しました。

本記事では、IFRS解釈指針委員会 (IFRIC) およびその作業－IFRSの適用について解釈し、IFRSにおいて明確に取り扱われていない財務報告の問題に関してタイムリーなガイダンスを提供する－を考察しています。

本記事は、いくつかの他のソート・リーダーシップとしての記事とともにグラント・ソントンLLPのウェブサイトからダウンロードすることができます。

<http://www.grantthornton.com>

(go to Home>Grant Thornton Thinking>International Financial Reporting Standards)



グラント・ソントンの国際的エキスパート・グループが会合

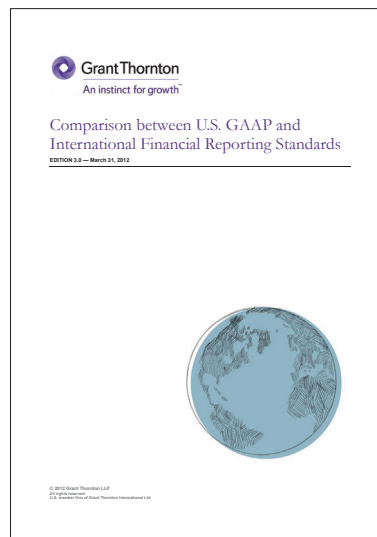
5月に、グラント・ソントン・インターナショナルのIFRSインタープリテーション・グループ (IIG) は、スウェーデンのメンバーファームのストックホルム事務所で会合を開きました。本会合には、スウェーデンの会計士協会の事務局長であるDan Brännström氏が加わりました。Brännström氏は、IFRSの作業計画の状況およびスウェーデンが経験したIFRSの問題をIIGのメンバーとともに議論しました。グラント・ソントン・インターナショナルのIIGは、米国、カナダ、シンガポール、オーストラリア、南アフリカ、インド、英国、フランス、スウェーデンおよびドイツにおける各メンバーファームの代表と、グラント・ソントン・インターナショナルIFRSチームで構成されています。IIGの会合は年2回行われ、IFRSに関する専門的な問題について議論します。

5月下旬、グラント・ソントン金融商品作業グループ (FIWG) は、グラント・ソントン・インターナショナルのロンドン事務所で会合を開きました。本グループは、ユーロ圏のソブリン債務危機の悪影響を含め、金融商品に関連するさまざまな問題を議論しました。FIWGは、ドイツ、ギリシャ、フランス、英国、米国、カナダ、ニュージーランド、フィリピンおよびインドにおける各メンバーファームの代表と、グラント・ソントン・インターナショナルの代表で構成されています。

US GAAPとIFRSとの比較に関する 手引を更新

米国のメンバーファームが、その刊行物である「US GAAPと国際財務報告基準との比較 (Comparison between US GAAP and International Financial Reporting Standards)」を更新しました。本刊行物は、読者が現行のUS GAAPとIFRS間において類似するまたは異なる主要な分野を把握する上で役立つことを意図しています。また、US GAAPまたはIFRSのいずれかについて詳しくない人々が主な規準について理解する手助けになります。

3.0版では、2012年3月31日までに公表された基準に基づいて更新を行いました。本手引は、グラント・ソントンLLPのウェブサイトからダウンロードすることができます (www.grantthornton.com)。



GTIのIFRSインタープリテーション・グループに注目

四半期ごとに、IIGのメンバーのうちの一人に注目します。今回は米国の代表にスポットライトを当てましょう。

Gary Illiano、米国

Gary Illianoは、米国のメンバーファームの国際担当の全米パートナーです。Garyは、グラント・ソントンLLPのナショナル・オフィス・パートナーをこれまでの14年間務めており、そのうちここ7年間はIFRSの問題に関与しています。

グラント・ソントンに加入する前は、米国証券取引委員会 (SEC) に勤務していました。Gary は、現在はナスダック上場およびヒアリングレビュー評議員であり、以前は、ニューヨークのペース大学の准教授でもありました。



その他のトピックー概要

欧州はIASBの新しい連結基準を採用

2012年6月1日、会計規則委員会(ARC)は、EU内の企業が遅くとも2014年1月1日以降に開始する事業年度の期首からIFRS第10号、IFRS第11号、IFRS第12号、IAS第27号およびIAS第28号を適用することを求める規則について採決を行いました。

本決定によりEU内の企業は、欧州委員会により新しい連結基準が承認され次第、それらを早期に適用できるようになります。承認の決定は、2012年第4四半期に下される予定です。

ディスカッション・ペーパーにおいて開示フレームワークを考察

欧州財務報告アドバイザリーグループ(EFRAG)、フランスの会計基準監督機関(ANC)および英国の財務報告評議会(FRC)は、ディスカッション・ペーパー「注記に関する開示フレームワークの開発に向けて」を共同で公表しました。

本ディスカッション・ペーパーは、IASBが個々のプロジェクトを完了する毎に、断片的にIFRSへ導入される開示要求が際限なく増え続けていることに対する懸念を背景に公表されました。増え続ける開示要求の結果、今や多くの人々が、財務諸表の注記は非常に負担となり、利用者が財務諸表の数値を理解する際に手助けにするという本来の目的が果たされていないと考えています。

本ディスカッション・ペーパーでは、単に問題をあらためて述べるのではなく、EFRAG、ANCおよびFRCが効果的な開示フレームワークの開発に不可欠であると考えられているいくつかの主要方針が示されています。

ESMAはIFRSの執行に関する2011年の活動状況報告を公表

6月に、欧州証券監督機構(ESMA: European Securities and Markets Authority)は、IFRSの執行についての活動状況報告(2011年)を公表しました。本報告では、2011年12月31日に終了した年度における財務情報の欧州経済領域(EEA: European Economic Area)におけるIFRSへの準拠および執行活動のモニタリングについての概要が示されています。

本報告に示された中でも特に重要な分野には、金融商品の公正価値ヒエラルキーの開示、減損テストの中で用いられた仮定の開示、リスク要因や不確実性が継続企業の前提に与える影響の表示および企業の連結にかかわるさまざまな側面の開示が含まれています。

EEGが会合を開く

IASBの新興経済グループ(EEG: Emerging Economies Group)は、5月末にアルゼンチンのブエノスアイレスで会合を開きました。会合に出席した代表者は経験を共有し、農業会計、通信塔の会計処理およびIFRSの用語の明確化や翻訳の問題について議論しました。本会合は、開発途上国において特に懸念される財務報告の問題について、IASBに対してフィードバックを提供することを目的としています。

PAFA総会は中小企業向けIFRSの採用を決議

全アフリカ会計士連盟(PAFA)総会は、IFRSおよび中小企業向けIFRSを採用する決議を採択しました。

本決議では、アフリカにおける会計専門職の発展を促進するために2011年5月に設立されたPAFAの39のメンバー国による活動を要請する広範な方針声明が示されています。一部のPAFAメンバー国は、IFRSや中小企業向けIFRSをすでに採用しているか、または採用に踏み出しており、本決議はその他のメンバー国も続いて採用するよう促すことを目的としています。

IFACはG20にグローバル基準を採用するよう呼び掛ける

国際会計士連盟(IFAC: International Federation of Accountants)は、G20(20ヶ国・財務大臣・中央銀行総裁会議)への書簡の中で、IFRSおよび監査に関する国際基準をいまだ採用していないG20加盟国に採用を行うよう促しました。また、IFACは本書簡の中で、監督機関および基準設定主体に対するリソースを増やし、国際統合報告委員会(IIRC: International Integrated Reporting Council)が提案した統合報告のフレームワークを支持するよう呼び掛けています。

IVSCは評価指針のドラフトを公表

国際評価基準評議会(IVSC: International Valuations Standards Council)は、監査人または財務諸表作成企業のいずれかに対して専門家としての助言を提供するために採用される可能性のある評価専門家を支援することを目的としたガイダンスのドラフトを公表しました。評価専門家に焦点が当てられていますが、IVSCはこのガイダンスが財務諸表の作成に関与するすべての関係者にとって有用な文書であることを願っています。

財務報告における複雑性の管理

オーストラリアの財務報告評議会(FRC: Financial Reporting Council)は、報告書「財務報告における複雑性の管理」を公表しました。本報告書では、財務報告における複雑性の問題をオーストラリアの視点から調査し、複雑性をよりうまく管理するための戦略を提案しています。

提案には、情報技術や配信の発達の有効活用、適切な事項の開示を決定する財務諸表作成者に対する法的障害への対処、財務報告の用語や定義のさらなる活用を促す指針の作成およびIASBの作業の方向性に対する影響が含まれています。

PAIBは効果的な事業報告のためのプロセスについて報告

国際会計士連盟(IFAC)の企業内職業会計士(PAIB: Professional Accountants in Business)委員会是一般のコメントを求めて、「国際的なグッド・プラクティス・ガイダンスー効果的な事業報告プロセスのための11の原則(International Good Practice Guidance—Eleven Principles for Effective Business Reporting Processes)」案を公表しました。

本ガイダンスは、組織において効果的な事業報告プロセスを導入する際のグッド・プラクティスのベンチマークを設定することを目的としています。利害関係者が情報に基づく決定を下す際に役立つよう、企業内職業会計士やその企業が事業報告プロセスの継続的改善の好循環を生み出す手助けをすることを意図しています。

カナダの財務報告における測定に関する評価ペーパー

カナダ勅許会計士協会(CICA: Canadian Institute of Chartered Accountants)は、現在の市場価値の概念についての研究や議論を促進し、IASBとFASBに対してインプットを提供するために、研究報告「営利企業による財務報告のための測定フレームワークの作成に向けて」を自身のウェブサイトに掲載しました。

デリバティブの相殺に関するISDAのペーパー

国際スワップ・デリバティブ協会(ISDA)は、研究報告「ネットティングと相殺:US GAAPおよびIFRSのもとでのデリバティブの報告」を公表しました。

本報告は、貸借対照表上の相殺に適用されるIFRSとUS GAAPに基づく異なった要件および銀行業界の新しいバーゼルⅢのレバレッジ比率に対するそれらの影響を読者に説明することを意図しています。

継続企業および流動性リスクについての英国の報告書

シャーマン・パネル調査は、「継続企業および流動性リスク: 企業と監査人にとっての教訓」についての最終報告および提言を公表しました。本調査は、信用不安などの難しい時期に継続企業や流動性の問題に対処しなければならなかった企業および監査人の経験を生かすために、2011年3月に英国の財務報告評議会(FRC)によって開始されました。英国の企業を対象とするものですが、本調査結果はより多くの国の人々の興味を引くものとなっています。

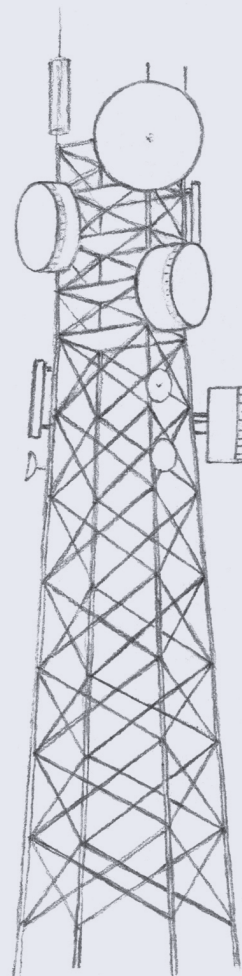
本パネルの主な提言を以下に示します。

- ・ 継続企業の検討および報告の基本的な目的は、継続企業リスクの管理において責任ある行動を強化することにある。
- ・ 取締役が行い、監査人がレビューする継続企業の検討では、ソルベンシーおよび流動性の両者について取り扱う必要があり、一定期間のサイクルにわたり検討されなければならない。その際には、将来の見通しに関して適度に慎重な見方をすべきである。

不透明な経済環境における報告についての更新情報

英国のFRCは、世界中の国々が直面している経済の継続的不透明性に対応して、英国の上場企業の取締役を支援するために「英国の上場企業の取締役へ向けた更新情報」を公表しました。

本更新情報では、多くの英国企業が直面する増大したカントリー・リスクおよび為替リスクを考慮して、中間財務報告を行う際に取締役が検討するであろう複数の重要な問題をまとめることを目的としています。本報告は特に英国の企業に関係するものですが、その提案は英国以外の企業にとっても興味深いものであると考えられます。



新しい基準およびIFRIC解釈指針の 発効日

以下の表は、2010年2月1日以降が発効日とされる新しいIFRS基準および国際財務報告解釈指針(IFRIC)の一覧です。

企業は、IAS第8号「会計方針、会計上の見積りの変更および誤謬」に基づいて、新しい基準および解釈指針の適用について特定の開示を行う必要があります。

2010年2月1日以降が発効日とされる新しいIFRS基準およびIFRIC解釈指針

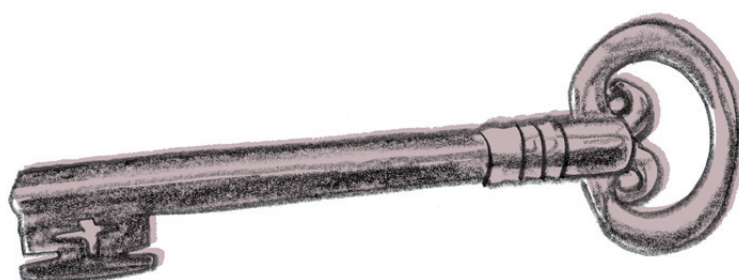
基準名	基準または解釈指針の正式名称	有効となる会計年度の開始日	早期適用の可否
IFRS第9号	金融商品	2015年1月1日	可(広範な経過措置を適用)
IAS第32号	金融資産と金融負債の相殺(IAS第32号の改訂)	2014年1月1日	可(ただし、「開示—金融資産と金融負債の相殺」によって要求される開示を行う必要がある)
IFRS第1号	政府からの借入金—IFRS第1号の改訂	2013年1月1日	可
IFRS第7号	開示—金融資産と金融負債の相殺(IFRS第7号の改訂)	2013年1月1日	言及されていない(ただし、可と推定する)
IFRIC第20号	露天掘り鉱山の生産段階における剥土費用	2013年1月1日	可
IFRS第13号	公正価値測定	2013年1月1日	可
IFRS第12号	他の企業に対する持分の開示	2013年1月1日	可
IFRS第11号	共同支配の取決め	2013年1月1日	可(ただし、IFRS第10号、IFRS第12号、IAS第27号およびIAS第28号をすべて同時に適用する必要がある)

2010年2月1日以降が発効日とされる新しいIFRS基準およびIFRIC解釈指針

基準名	基準または解釈指針の正式名称	有効となる会計年度の開始日	早期適用の可否
IFRS第10号	連結財務諸表	2013年1月1日	可(ただし、IFRS第11号、IFRS第12号、IAS第27号およびIAS第28号をすべて同時に適用する必要がある)
IAS第28号	関連会社および共同支配企業に対する投資	2013年1月1日	可(ただし、IFRS第10号、IFRS第11号、IFRS第12号およびIAS第27号をすべて同時に適用する必要がある)
IAS第27号	個別財務諸表	2013年1月1日	可(ただし、IFRS第10号、IFRS第11号、IFRS第12号およびIAS第28号をすべて同時に適用する必要がある)
IFRS プラクティス・ステートメント	経営者による解説・表示に関するフレームワーク	強制力を持たないガイダンスのため、適用開始日は存在しない	N/A
IAS第19号	従業員給付(2011年改訂)	2013年1月1日	可
IAS第1号	その他包括利益の項目の表示(IAS第1号の改訂)	2012年7月1日	可
IAS第12号	繰延税金:原資産の回収(IAS第12号の改訂)	2012年1月1日	可
IFRS第1号	深刻なハイパーインフレおよび初度適用企業に対する固定日付の廃止(IFRS第1号の改訂)	2011年7月1日	可
IFRS第7号	開示—金融資産の譲渡(IFRS第7号の改訂)	2011年7月1日	可
さまざまな基準および指針	IFRSの年次改善(2010年版)	特に指定のない限り、2011年1月1日(2010年7月1日より発効となっているものも一部ある)	可
IFRIC第14号	最低積立要件のもとでの前払い—IFRIC第14号の改訂	2011年1月1日	可

2010年2月1日以降が発効日とされる新しいIFRS基準およびIFRIC解釈指針

基準名	基準または解釈指針の正式名称	有効となる会計年度の開始日	早期適用の可否
IAS第24号	関連当事者についての開示	2011年1月1日	可(基準全体または政府関連企業に対する一部免除のいずれか)
IFRS第1号	初度適用企業に対するIFRS第7号の比較情報開示の限定的な免除(IFRS第1号の改訂)	2010年7月1日	可
IFRIC第19号	資本性金融商品による金融負債の消滅	2010年7月1日	可
IAS第32号	株主割当発行の分類(IAS第32号の改訂)	2010年2月1日	可



コメント募集

以下に、IASBが現在コメントを募集している文書およびそのコメント募集期限を一覧にして表示しています。グラント・ソントン・インターナショナルは、こうした各文書にコメントを提出していくことを目指しています。

現在IASBが公開中の文書

文書の種類	タイトル	コメントの募集期限
公開草案	IFRSの年次改善:2010-2012年サイクル	2012年9月5日
IFRIC解釈指針案	特定の市場で事業を行う企業に対して公的機関が課す賦課金	2012年9月5日
デュー・プロセス文書	IFRS財団のデュー・プロセス・ハンドブック	2012年9月5日
IFRIC解釈指針案	非支配持分の売建プット・オプション	2012年10月1日
情報提供の要請	適用後レビュー:IFRS第8号「事業セグメント」	2012年11月16日
情報提供の要請	中小企業向けIFRSの包括的レビュー	2012年11月30日



Grant Thornton

An instinct for growth™

www.gti.org

© 2012 Grant Thornton Taiyo ASG LLC. All right reserved.

グラント・ソントン・インターナショナル・リミテッド(グラント・ソントン・インターナショナル)とメンバー・ファームは、世界的なパートナーシップ関係にはありません。各種サービスはメンバー・ファームが独自に提供しています。