

IFRS News

Quarter 1 2015

vol. 24

IFRSニュースへようこそ— Grant Thornton・インターナショナル・リミテッドが国際財務報告基準 (IFRS) に関するさまざまなニュースを四半期毎にお送りします。話題のテーマや動向についての最新情報、Grant Thornton・インターナショナル・リミテッドの見解や意見をお届けします。

2015年最初となる本号では、まず、報告シーズンに企業が直面するいくつかの事項に注目します。そして、国際会計基準審議会 (IASB) が公表した新しい基準、公表された公開草案、Grant ThorntonにおけるIFRS関連ニュースやさまざまな財務報告関連動向を紹介します。

本号の末尾では、まだ強制適用されていない最新の諸基準の適用開始日及び現在コメントを募集中のIASBの公表物一覧を紹介します。



目次

2015年の報告シーズンへの準備	3
投資企業:連結の例外の適用	7
IASBは開示の過重負担を軽減するための措置を講じる	8
IFRS第2号の修正案	9
開示に関する取組み-IAS第7号の修正案	10
IFRSの変更について解説するグラントソントン・インターナショナル・リミテッドの手引き	11
IFRSチームはライフサイエンス産業及び不動産業に係る IFRS第15号の収益に関する業種別の分析を公表	11
キプロスのパートナーが再任される	12
コメントレターを提出	12
GTIのIFRSインタープリテーション・グループに注目	12
その他のトピック-概要	13
新しい基準及びIFRIC解釈指針の発効日	15
コメント募集	17

2015年の報告シーズンへの準備

2015年最初となる本号では、まず、企業が次年度の年次財務諸表を作成する際に直面する重要な変更について改めて確認することから始めます。最初に、2014年12月31日及び2015年3月31日を決算期とする企業に適用される変更の焦点を当てます。次に、2015年6月30日又は9月30日を決算期とする企業に影響を与える変更について簡単に説明します。最後に、まだ先のことではありますが、適用された場合に大きな影響を及ぼすであろういくつかの変更を考察します。

2014年12月31日及び2015年3月31日が決算期

現行のIFRS及びIFRS解釈指針委員会(IFRIC)が公表した解釈指針に対するいくつかの修正が、2014年12月31日及び2015年3月31日を決算期とする企業に初めて強制適用されます。適用される修正は以下の通りです：

- ・ 投資企業(IFRS第10号、IFRS第12号及びIAS第27号の修正)
- ・ IFRIC第21号:賦課金
- ・ 非金融資産に係る回収可能価額の開示(IAS第36号の修正)
- ・ 金融資産と金融負債の相殺(IAS第32号の修正)
- ・ デリバティブの契約更改とヘッジ会計の継続(IAS第39号の修正)

該当する企業に対して最も大きな影響を及ぼすとみられる最初の2つの項目に焦点を当て、上記について以下で説明します。

投資企業

多くのコメント提出者が、投資企業と投資先の財務諸表を連結しても、必ずしも最も有用な情報が提供されるわけではなく、投資者が最も関心を持つもの、すなわち投資企業の投資の価値を把握することを困難にするという考えを長年持っていました。

IASBは、こうした議論に影響を受け、その結果、2012年末に「投資企業—IFRS第10号、IFRS第12号及びIAS第27号の修正」を公表しました。

2014年1月1日以後開始する会計期間から適用されるこれらの修正は、「投資企業」と呼ばれる企業に対して連結の例外を設けています。

投資企業の定義及び典型的な特徴

定義

投資企業は、以下に該当する企業です：

- a) 投資者から、当該投資者に投資管理サービスを提供する目的で資金を得ている(投資サービス条件)
- b) 投資者に対して、自らの目的は資本増価、投資収益、又はその両方からのリターンのためだけに資金を投資することであると確約している(事業目的条件)
- c) 投資のほとんどすべての測定及び業績評価を公正価値ベースで行っている(公正価値条件)

典型的な特徴

企業は、当該定義に該当するかどうかを評価する際に、次の投資企業の典型的な特徴を有しているかどうかを考慮しなければなりません：

- a) 複数の投資を有している
- b) 複数の投資者がいる
- c) 企業の関連当事者ではない複数の投資者がいる
- d) 資本持分又は類似の持分の形式での所有持分を有している

「投資企業」という用語が正確に表すものについて詳細な適用指針が示されています(示されている事項のいくつかについて、前ページの表をご覧ください)。とはいえ、総じて、自らの目的は資本増価、投資収益、又はその両方のためだけに投資をすることであり、投資の業績評価を公正価値ベースで行っている企業であると説明されています。

影響に関しては、当該定義に該当する企業は、他の企業(子会社)に対する支配持分である投資を、連結せずに、純損益を通じて公正価値で測定する必要があります。右表は、その他の重要なポイントのいくつかについての概要を説明しています。

当然ながら、投資企業の定義に該当する企業の多くは、投資対象が子会社ではない場合には、本修正により影響を受けることはありません。一般に支配持分を保有する投資企業には、一部の「マスター・フィーダー」や「ファンド・オブ・ファンズ」構造とともに、ベンチャー・キャピタル企業及びプライベート・エクイティ企業が含まれます。また、一部の年金基金及びソブリン・ウェルス・ファンドも影響を受ける可能性があります。ユニット・トラスト及びミューチュアル・ファンド又は類似の企業が支配持分を保有していることはまれであり、そのため、さほど影響を受けることはなさそうです。

また、IASBは、本IFRSニュースの次に示す記事「投資企業:連結の例外の適用」において説明している通り、これらの要求事項の適用に関して明確化を図っています。

IFRIC第21号「賦課金」

IFRIC解釈指針第21号「賦課金」では、政府が課す賦課金(法人所得税を除く)を支払う債務を企業がどのように会計処理すべきなのかを検討しています。数多くの賦課金が、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。これらの賦課金は課税所得を基礎としていないため、IAS第12号「法人所得税」の適用範囲には含

修正の概要説明

要旨

影響を受ける企業は?

以下に該当する企業:

- 「投資企業」の新しい定義を満たす。
- 他の企業に対する支配持分である1つ又は複数の投資を保有している。

その影響とは?

投資企業は:

- 他の企業に対する支配持分である投資の連結を中止する。
- これらの投資についての追加的な開示を行う。

その他の重要なポイント

- 投資企業を支配する親会社が投資企業に該当しない場合には、当該投資企業とその子会社を引き続き連結する(連結の免除では、上階適用(ロールアップ)は行われない)。
- 投資企業にサービスを提供している子会社(「投資」対象ではない子会社)は、投資企業によって引き続き連結される。
- 投資企業がその子会社のすべてを公正価値で測定することを要求されている場合には、自社の唯一の財務諸表として、個別財務諸表を表示する。

修正が発効する時期は?

- 2014年1月1日以後開始する事業年度から発効する。
- 早期適用は容認される。

まれませんでした。

IFRIC第21号は、IAS第37号「引当金、偶発負債及び偶発資産」の解釈指針です。本解釈指針は、当該基準の範囲に含まれる賦課金支払負債に関する会計処理、特に企業が賦課金支払負債を認識すべき時期を扱っています。また、時期及び金額が確定している賦課金支払負債に関する会計処理についても扱っています。

IFRIC第21号「賦課金」の概要説明

- 政府が課す賦課金(法人所得税を除く)を支払う負債を企業が財務諸表においてどのように会計処理すべきなのかを検討する。
- 賦課金の中には、会計期間にわたってではなく特定の日に費用として認識されるものもある。
- 遡及適用される。

IFRIC第21号では、賦課金支払負債を生じさせる債務発生事象は、法令で特定された賦課金の支払の契機となる活動とされています。

例えば、賦課金の支払の契機となる活動が、当期における収益の生成であり、当該賦課金の計算が過去の期間に生

成された収益を基礎とする場合には、当該賦課金についての債務発生事象は、当期における収益の生成です。

賦課金の支払の契機となる活動が一定期間にわたって行われる場合には、賦課金支払負債は徐々に認識されます。例えば、債務発生事象が一定期間にわたる収益の生成である場合には、対応する負債は、企業が当該収益を生み出すにつれて認識されます。

また、IFRIC第21号は、将来の期間において営業を継続することを経済的に強制されていても、それにより、将来の期間における営業を契機とする賦課金を支払う推定的債務を企業は有するものではないことを明確にしています。

IFRIC第21号の開発のきっかけとなった当初の疑問は、新たな銀行賦課金を含め、業界固有の賦課金に関するものでした。しかし、IFRICは、当該解釈指針の範囲をこうした種類の賦課金に制限しないことを決定しました。したがって、次ページの表に示す通り、多くの法人所得税以外の税金に関する会計処理についても影響を受けることになります。

固定資産税

多くの国において、固定資産税は、特定の日に市当局又はその他の地方政府機関によって不動産の所有者に対して課されています。企業の多くはこれまで、生じた費用を事業年度にわたって認識していました。このために、必要に応じて、未払費用又は前払費用を計上していました。

しかし、多くの固定資産税が、IFRIC第21号の範囲に含まれることになりそうであり、企業は厳格に定められている法的債務の時期に注意を払う必要があります。結果として、多くのそうした企業における費用認識の時期に変更が生じる可能性があります。

給与税

人件費又は同様のコストに基づく税金について、IFRIC第21号又はIAS第19号「従業員給付」が適用されるかの疑問が生じています。IAS第19号は、「社会保障のための拠出」に対して適用されますが、この用語については定義されていません。

企業の債務が単に賃金及び給与の比率にすぎない場合には、当該税金がIFRIC第21号の範囲に含まれるかどうかの問題によって、実務上の相違が生じることはほとんど、あるいは全くないでしょう。しかし、基準値を条件とする給与税などの、より複雑な状況においては関連性を有する可能性があります（例えば、賃金が最低限の年次の金額を超過した場合に、企業が事業年度に支払ったか又は支払うべき賃金に基づいて給与税を算定する場合など）。

ライセンス契約の下での未払税金

一部の国や産業において、企業は特定の市場で事業を行う又は特定の活動に取り組むライセンス（例えば通信サービスのライセンス）を保有する条件として、規制当局に年間料金を支払う必要があります。この料金は、規制当局が、規制対象の企業から年間の運用コストの一部を回収できるように設計されている場合があります。

営業免許は特定の市場で事業を行う権利を表すため、免許を保有し続ける条件として支払うべき料金は、特定市場に参加するための賦課金（例えば、銀行税）と変わらないとみなされる可能性があります。したがって、そうした料金は、IFRIC第21号の範囲に含まれると考えることができ、やはり変更につながる可能性があります。

その他の変更

2014年12月及び2015年3月の決算期に影響を与える残りの3つの変更のうち、「非金融資産に係る回収可能価額の開示（IAS第36号の修正）」が議論を引き起こすようなことはなく、IFRS第13号「公正価値測定」の公表後にIAS第36号「資産の減損」に行われた変更から生じる論点に対処するよう設計されています。

この際に行った変更により、減損した資産の回収可能価額（当該価額が処分費用控除後の公正価値に基づいている場合）に関する開示がIAS第36号で要求されることになりました。IASBは、当該要求の適用対象が、当初の意図よりも広がっていることに気がきました。IAS第36号の修正では、これを是正しています。

2014年12月及び2015年3月の決算期に影響を与えるその他の2つの変更は、「金融資産と金融負債の相殺（IAS第32号の修正）」及び「デリバティブの契約更改とヘッジ会計の継続（IAS第39号の修正）」です。これらは、いくつかの比較的狭い範囲の問題を扱っており、主に金融機関に影響を与えると思われます。

2015年6月30日及び9月30日が決算期

2015年6月又は9月を決算期とする企業にとって、上記で説明した変更はすべて、以下の3つの項目に対する追加的な変更とともに、初めて有効となります：

- ・ 確定給付制度：従業員拠出（IAS第19号の修正）
- ・ IFRSの年次改善2010-2012年サイクル
- ・ IFRSの年次改善2011-2013年サイクル

1つ目の項目である「確定給付制度-従業員拠出」は、2011年にIAS第19号「従業員給付」の改訂版（IAS第19号（2011年改訂））の公表後に、確定給付制度への単純な従業員拠出に関して、確立されている実務にもたらす混乱を避けるよう設計されています。

IAS第19号（2011年改訂）が公表される前は、企業は、確定給付制度への従

業員拠出を、勤務が提供された期間の勤務費用から控除することが一般的とされてきました。

ところが、IAS第19号（2011年改訂）では、勤務に連動している拠出を、勤務費用の減額として（すなわち、負の給付として）勤務期間に帰属させることを要求しています。しかし、当該要求事項が単純な拠出制度に適用される場合には、その複雑性が懸念されていました。

IASBは、IAS第19号（2011年改訂）の要求事項を明確化し、実務上の便法を導入することによってこうした懸念に対処しました。したがって、現行実務への混乱は、本基準の修正を早期に適用することによって避けることができます（各国の法令により課される要件に従います）。

年次改善の2つのサイクルによって行

われた修正に関して、緊急ではないが必要であるとIASBが考えていることから想像される通り、これらが大きな議論を引き起こすようなことはありません。

こうした変更の中で最も重要であると思われるものは、2011-2013年サイクルにおけるIAS第40号「投資不動産」の修正です。本修正では、投資不動産の取得が企業結合の定義を満たすのか、又は単なる資産の購入にすぎないのかを決定するにあたり、IFRS第3号「企業結合」を参照しなければならないとしています。IFRS第3号とIAS第40号がこれまでどのように解釈されていたかによって、投資不動産の取得の会計処理における実務に変更が生じる可能性もあります。

今後の重要な変更

最後に、IASBが以下の2つの主要な新基準を公表したことを認識しておく必要があります。

- ・ IFRS第15号「顧客との契約から生じる収益」
- ・ IFRS第9号「金融商品(2014年)」

これらの基準が強制適用されるまでにはしばらく時間がありますが、最終的に適用された場合には、ほとんどの企業の会計処理に影響を与えると思われます。

IFRS第15号「顧客との契約から生じる収益」

IFRS第15号は2017年1月1日以後開始する会計期間から適用されます。IFRS第15号により、IAS第18号「収益」、IAS第11号「工事契約」及びいくつかの収益関連の解釈指針が置き換えられます。

本基準は、収益認識に関して新たな支配に基づくモデルを確立するものであり、企業が以下の方法で収益を認識することを要求するコア原則に基づいています：

- ・ 財又はサービスの顧客への移転を描写するように
- ・ 企業が当該財又はサービスとの交換で権利を得ると見込んでいる対価を反映する金額で

5つのステップによって、このコア原則を収益認識に関連した状況へ適用します。

1) 顧客との契約を識別する

2) 履行義務を識別する

3) 取引価格を算定する

4) 取引価格を履行義務に配分する

5) 企業が履行義務の充足時又は充足するにつれて収益を認識する

多くの場合に、企業は、新しいガイダンスが従来のもと同様の結果をもたらすことに気付くでしょう。とはいえ、企業によっては、IFRS第15号において収益認識の時期が異なる場合もあり、そのため、新たな支配に基づくモデル及び新たな要件についての評価が必要となります。また、企業は、新たに詳細な開示を要求されることになります。

2017年1月1日という本基準の発効日はまだ先に思われるかもしれませんが、経営者の皆様は、思いもよらぬ事態にならないよう、2017年よりもかなり前から本基準の影響評価を開始することを強くお勧めします。



IFRS第15号「顧客との契約から生じる収益」の詳細については、本テーマに関する「IFRSニュース特別号」をご覧ください。本特別号の入手については、各国のグラントソントン事務所のIFRS窓口にお問い合わせ下さい。

IFRS第9号「金融商品(2014年)」

IFRS第9号「金融商品」について、本基準の最終版が2014年7月に完了しており、2018年1月1日以後開始する会計期間から適用されます。

本基準の最終版は、以下の事項を行っています：

- ・ 新しい金融資産の分類アプローチを導入すること
- ・ 「発生損失」減損モデルを、より将来予測的な予想損失モデルに置き換えること
- ・ ヘッジ会計を大幅に改訂すること

IFRS第9号(2014年)の強制発効日は、IFRS第15号の発効日と比べてさらに先となりますが、やはり企業の皆様は、新基準の影響評価を今から開始することを強くお勧めします。報告利益に対する影響はもちろんのこと、多くの企業は追加的なデータを収集、分析し、システムの変更を実施する必要があるでしょう。



IFRS第9号「金融商品(2014年)」の詳細については、本テーマに関する「IFRSニュース特別号」をご覧ください。本特別号の入手については、各国のグラントソントン事務所のIFRS窓口にお問い合わせ下さい。

投資企業:連結の例外の適用

IASBは「投資企業:連結の例外の適用(IFRS第10号、IFRS第12号及びIAS第28号の修正)」を公表した。本公表物では、投資企業に対する持分の会計処理を扱うIFRS第10号及びIAS第28号に対して、3つの狭い範囲の修正を導入し、連結の例外を適用している。

修正 連結財務諸表の作成の免除

IFRS第10号「連結財務諸表」では、親会社が所定の要件を満たす場合には、連結財務諸表の作成を免除しています。その要件の1つは、最終的な親会社又は中間的な親会社が、「IFRSに準拠した一般に公開されている連結財務諸表を作成している」ということです。これにより、最終的な親会社又は中間的な親会社が投資企業であり、IFRS第10号の投資企業の例外を適用した際に連結財務諸表の作成を中止する場合に、当該免除は引き続き利用可能であるのかについて混乱が生まれました。

本修正では、こうした状況において、連結財務諸表の作成の免除は、投資企業の子会社である親会社が利用可能であることを確認しています。

親会社の投資活動に関連する サービスを提供する子会社

IFRS第10号における投資企業の例外の原則は、投資企業は子会社を純損益を通じて公正価値で測定するというものです。この公正価値測定の要求事項は、投資対象である子会社、及び自身が投資企業である子会社に適用されます。しかし、本例外にはさらなる例外が設けられており、すなわち、投資企業の投資活動に関連するサービスを提供する子会社については引き続き連結します。

これらの要求事項により、投資企業の子会社自身が投資企業であり、かつ、投資関連サービスを提供している場合に要求される会計処理について混乱が生まれました。IFRS第10号は、こうした状況に関して相矛盾するガイダンスを提供しているようでした。

本修正ではIFRS第10号を修正し、当該連結の要求事項は、自身が投資企業ではなく、主目的及び活動が投資企業の投資活動に関連するサービスを提供することである子会社に対してのみ適用されることを明確化しています。

投資企業ではない投資者による 投資企業である投資先に対する 持分法の適用

IFRS第10号では、投資企業ではない親会社は、投資企業である子会社を通じて支配している企業を含めて、支配しているすべての企業を連結しなければならないと述べられています。したがって、投資企業ではない親会社は、投資企業である子会社が適用した公正価値測定を維持することはできません。一方、IAS第28号「関連会社に対する投資」には、投資企業ではない投資者が投資企業である関連会社又は共同支配企業に対する投資に適用する持分法の会計処理に関して、同様の原則を適用すべきかどうかについて、これに相当するガイダンスが示されていませんでした。

したがって、本修正は、IAS第28号にガイダンスを追加しています。投資企業ではない投資者が、投資企業である関連会社又は共同支配企業に対する持分を有する場合、持分法を適用する際に、投資企業である関連会社又は共同支配企業が子会社に対する持分に適用した公正価値測定を維持することを可能にすることによって、救済を与えています。

発効日及び経過措置

本修正は、2016年1月1日以後開始する事業年度から適用されます。ただし、早期適用は容認されます。

グラントソントン・インターナショナル・リミテッドの見解

私どもは、投資者及び財務諸表作成者の大半が、連結の例外及び持分法の適用を扱う本修正を歓迎すると考えています。本修正により、企業は、投資企業である関連会社又は共同支配企業が適用した公正価値測定を戻し入れする、あるいは追加的な連結財務諸表のセットを作成する際にかかったであろうコストや時間を節約することができます。しかも、投資者や他の財務諸表利用者にとって最も目的適合性のある情報が依然として提供されるでしょう。

投資企業である親会社の投資活動に関連するサービスを提供する子会社の連結又は非連結に関して、本修正では、以前のガイダンスにおける矛盾に対処することによって、利用者に対してさらなる明確化を提供しています。とはいえ、サービスを提供しているが自身も投資企業である子会社の公正価値測定を要求する場合には、一部の情報が得られなくなるでしょう。例えば、そうした子会社に発生した営業費及び負債は、投資企業である親会社の財務諸表に示されることはありません。

IASBは開示の過重負担を軽減するための措置を講じる

IASBは、「開示に関する取組み—IAS第1号 財務諸表の表示の修正」を公表した。

本修正は、IASBの開示に関する取組みにおけるプロジェクトの中の最初の権威のあるアウトプットです。開示に関する取組みというのは、財務諸表における開示の過重負担に対して高まる不満に対処するためのものでもあります。本取組みは、短期及び中期の両方のいくつかのプロジェクトと、継続的な活動で構成されており、表示及び開示の原則と要求事項をどのように改善できるのかを検討します。

本修正は、どのような情報を財務諸表で開示するのかを決定する際に、企業が専門的な判断を適用することを一層求めるよう設計されています。さらに、企業が財務開示のどこに、どのような順序で情報を表示するのかを決定する際に、判断を行わなければならないことを明確化しています。

グラントソントン・インターナショナル・リミテッドの見解

透明性の向上を図ろうと、開示が追加されたため、近年、財務諸表の情報量が大幅に増加しました。残念ながら、財務諸表の注記量の増加は、財務諸表の作成者にとって大きな負担となり、利用者が財務諸表の数値を理解する際の助けとなるという本来の目的が果たされていないという懸念が示されました。

したがって、私どもは本開示に関する取組み及びその目的を全面的に支持します。これらの修正により、限定的かつ短期的な改善が実現すると思われ、より大規模な取組みへの良いスタートであるといえます。

本修正には以下の事項が示されています：

- ・ 有用な情報を重要性のない情報で覆い隠すことの潜在的に有害な影響を強調するなど、IAS第1号における重要性の要求事項を明確化する。
- ・ 純損益及びその他の包括利益計算書と財政状態計算書におけるIAS第1号の所定の表示項目は分解できることを明確化する。
- ・ 企業が純損益及びその他の包括利益計算書と財政状態計算書において小計をどのように表示すべきかについての要求事項を追加する。

- ・ 注記を表示する順序に関して、企業には柔軟性があることを明確化するが、その順序を決定する際に理解可能性及び比較可能性を考慮すべきであることについても強調する。
- ・ 重要な会計方針の識別について有用でないおそれのあるIAS第1号のガイダンスを削除する。

発効日及び経過措置

IAS第1号の修正は、2016年1月1日以後開始する事業年度から適用しなければなりません。早期適用は容認されます。

IFRS第2号の修正案

IASBは、公開草案「株式に基づく報酬取引の分類及び測定」を公表した。

本公開草案は、IFRS第2号「株式に基づく報酬」の3つの修正案をまとめたもので、当初はIFRS解釈指針委員会(IFRIC)に付託されていました。本提案は、以下の事項を扱っています。

- ・ 権利確定条件が現金決済型の株式に基づく報酬の測定に与える影響の会計処理
- ・ 純額決済の要素を有する株式に基づく報酬取引の分類
- ・ 株式に基づく報酬取引の分類を現金決済型から持分決済型に変更する条件変更の会計処理

これらの修正案のそれぞれについて以下で詳細に説明します。

権利確定条件が現金決済型の株式に基づく報酬の測定に与える影響

IFRSは、権利確定条件及び権利確定条件以外の条件が、現金決済型の株式に基づく報酬取引において発生した負債の公正価値に与える影響を具体的に扱ってはいません。本公開草案は、これらの条件をIFRS第2号における持分決済型の株式に基づく報酬と整合的に会計処理すべきであることを明確化し、こうしたガイダンスの欠如に対処するよう提案しています。つまり、現金決済型の報酬の公正価値はまず、勤務条件及び株式市場条件以外の業績条件については考慮せず、株式市場条件及び権利確定条件以外の条件だけを考慮して測定することになります。その後、認識した費用の累計額は、最終的に権利確定が見込まれる報酬の数に基づいて調整します(いわゆる「実際コストへの調整(true-up)」の仕組み)。

純額決済の要素を有する株式に基づく報酬取引の分類

本修正案では、特定の種類の株式に基づく報酬のスキームに関する会計処理を扱っています。多くの法域では、株式に基づく報酬に関連した従業員の納税義務に係る金額を源泉徴収して当該金額を課税当局に(通常は現金で)移転することを企業に要求しています。その結果、スキームの中には、契約条件により、企業

が、従業員に発行されるはずの資本性金融商品の数から、従業員の納税義務の貨幣価値と同額とするのに必要な数の資本性金融商品を控除することを認めるか又は要求するものがあります。

本修正案は、株式に基づく報酬のうち源泉徴収された部分は、株式に基づく報酬の全体が持分決済型の株式に基づく報酬取引に分類されていた場合には、現金決済型あるいは持分決済型とすべきなのかについてのガイダンスが要求されたことにより示されました。

1つの考えられる解釈は、株式に基づく報酬のうち純額決済された部分は、企業が従業員に代わって課税当局に現金を移転することを考慮すると、現金決済型の株式に基づく報酬取引として扱うべきであるというものでした。しかし、このようなアプローチをとる場合、企業は、税法の変更を見積り、その後、見積りが変化するに従って、株式に基づく報酬の一部分を現金決済型と持分決済型との間で分類変更することが必要となるため、企業に過大な負担になるとIASBは考えています。

こうした潜在的な業務上の複雑性を避けるため、IASBは、この種の純額決済の要素を有するスキームは、全体を持分決済型として分類する(純額決済の要素がなければ同様に分類されると仮定して)という旨のガイダンスをIFRS第2号に追加することを提案しています。

株式に基づく報酬取引の分類を 現金決済型から持分決済型に 変更する条件変更の会計処理

3つ目の修正案は、以下の状況を扱っています。

- ・ 現金決済型の株式に基づく報酬が、契約条件の変更によって持分決済型の株式に基づく報酬に変更される。
- ・ 現金決済型の株式に基づく報酬取引が決済されて、新たな持分決済型の株式に基づく報酬取引に置き換えられる。

このような状況については、現在、IFRS第2号で扱われておらず、そのため、本公開草案では当該基準を以下のように修正することを提案しています。

- ・ 株式に基づく報酬取引は、条件変更の結果として付与した資本性金融商品の条件変更日の公正価値を参照して測定する。
- ・ 当初の現金決済型の株式に基づく報酬に関して認識した負債は条件変更時に認識の中止を行い、持分決済型の株式に基づく報酬を、サービスが条件変更日まで提供されている範囲で認識する。

- ・ 条件変更日現在の負債の帳簿価額と同日現在で資本に認識されている金額との差額を、直ちに純損益に計上する。

開示に関する取組み-IAS第7号の修正案

IASBは、IAS第7号「キャッシュ・フロー計算書」の修正案を含む公開草案を公表した。本修正案は、企業の財務活動並びに現金及び現金同等物の残高に関する開示の改善を求める投資者からの要望へ対処するものである。

本修正案の目的は、以下の事項を改善することにあります。

- ・ 企業の財務活動(資本項目を除く)に関して財務諸表利用者に提供される情報
- ・ 財務諸表利用者が企業の流動性を理解するのに役立つ開示

IASBは以下の事項を提案しています:

- ・ 企業は、キャッシュ・フロー計算書においてキャッシュ・フローが財務活動として分類されたか又は分類されるであろう各項目(資本項目は除く)について、期首及び期末の財政状態計算書における金額の調整表を開示すべきである。この調整表を要求する結果、投資者は、企業の債務及び報告期間中の債務の増減に関しての改善された開示を提供されることになる。
- ・ 企業の流動性に関してIAS第7号が要求する開示を拡張する。さらに、企業の現金又は現金同等物残高を使用する意思決定に影響を与える制約(国外の現金及び現金同等物残高の本国への送金の際に生じる税金負債などの項目を含む)に関する開示を行う。

本公開草案の名称(「開示に関する取組み-IAS第7号の修正案」)が示す通り、本修正案は、IASBの開示に関する取組みの一部を構成しています。

また、本公開草案は、IAS第7号の修正案の影響を反映するためのIFRSタクソノミの変更案も含んでいます。IFRSタクソノミは、国際財務報告基準(IFRS)をXBRL(eXtensible Business Reporting Language)形式で作成したもので、財務情報の電子提出のフォーマットとして、選択される機会が急増しています。IFRSタクソノミの変更案を公開草案に含めたのは、これが最初となります。IASBは、本公開草案の提案に対して受け取るフィードバックに基づいて、IFRSタクソノミ更新案の様式、内容及び時期を検討する予定です。

IFRSの変更について解説するグラントソントン・インターナショナル・リミテッドの手引き

グラントソントン・インターナショナル・リミテッドIFRSチームは、最新の手引き「IFRSの変更を俯瞰するCFO向けブリーフィング」を公表した。

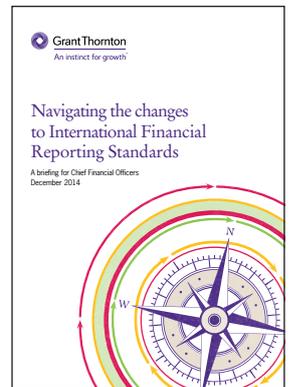
本刊行物(2014年12月公表号)は、2013年12月1日から2014年11月30日までに公表されたIFRSの変更部分を取り上げています。今年度の号で初めて取り上げる重要な基準には、IFRS第15号「顧客との契約から生じる収益」及びIFRS第9号「金融商品」の最終版が含まれます。

本刊行物は、企業の財務報告及び事業にこれから影響を与えるIFRSの最新の変更に関して、最高財務責任者(CFO)の方々にハイレベルでの認識を有していただくためのものです。IFRSを適用する企業にとって、特定の決算期

においてIFRS変更事項の下記の段階を識別する助けとなることを目的としています。

- ・ 初めて強制適用となる変更
- ・ まだ適用されていない変更
- ・ すでに適用されている変更

「IFRSの変更を俯瞰するCFO向けブリーフィング」(Navigating the changes to International Financial Reporting Standards: a briefing for Chief Financial Officers)の入手については、各国のグラントソントン事務所のIFRS窓口にお問い合わせ下さい。



IFRSチームはライフサイエンス産業及び不動産業に係るIFRS第15号の収益に関する業種別の分析を公表

シリーズとなっている「IFRS 収益認識基準の業種別の分析」は、今回で6度目の公表となる。

グラントソントン・インターナショナル・リミテッドIFRSチームは、収益に関するグローバルな新基準であるIFRS第15号「顧客との契約から生じる収益」について、新たに2つの業界固有の手引きを公表しました。これらの公表物では、新基準がライフサイエンス及び不動産業界における企業にとってどのような意味を持つのかを分析しています。

IFRS第15号は、支配に基づく新たな収益認識モデルを確立し、IAS第18号「収益」、IAS第11号「工事契約」及びいく

つかの収益関連の解釈指針に従前に含まれていたガイダンスを置き換えています。本IFRSチームの「業種別の分析」の公表物では、収益に関するグローバルな新基準の要求事項について、その概要を説明し、業界固有の分析を行っています。シリーズとしてこれまでに以下の業種に関する6つの公表物を公表しています。

- ・ 製造業
- ・ ライフサイエンス産業
- ・ 不動産業
- ・ 建設業
- ・ ソフトウェア及びクラウドサービス産業
- ・ 小売業

これらの公表物は、グラントソントンが2014年6月に公表した「収益に関するIFRSニュース特別号」を補完しています。「業種別の分析」又は「IFRSニュース特別号」の入手については、各国のグラントソントン事務所のIFRS窓口にお問い合わせ下さい。



キプロスのパートナーが再任される



グラントソントン・キプロスのパートナーであるAntonis Loyidesは、キプロス公認会計士協会における会計基準(IFRS)委員会のメンバーに再任されました。もともとは2008年9月に任命されてお

り、2年の任期で、当該委員会メンバーとして任命されるのは今回で4期連続となります。

また、Antonisは、イングランド・ウェールズ勅許会計士協会(ICAEW)の財務報告部(Financial Reporting

Faculty)が製作する雑誌「By All Accounts」の2015年1月号でも特集され、現在のキプロスの経済状況及びキプロスで活動する企業に対する減損テストの影響についてコメントしています。

コメントレターを提出

IFRSチームは、ED/2014/4「子会社、共同支配企業及び関連会社に対する相場価格のある投資の公正価値での測定」についてのコメントレターを提出した。

グラントソントン・インターナショナル・リミテッドIFRSチームは、IASBの公開草案ED/2014/4「子会社、共同支配企業及び関連会社に対する相場価格のある投資の公正価値での測定-IFRS第10号、IFRS第12号、IAS第27号、IAS第28号及びIAS第36号並びにIFRS第13号に関する設例の修正案」に対するコメントレターを提出しました。

コメントレターの中で、私どもは、子会社、共同支配企業及び関連会社に対する投資の公正価値を測定する際に会計単位を明確にするというIASBの決定を支持しています。そして、会計単位は投資の全体であるという審議会の総体的な結論に同意しています。

しかし、子会社、共同支配企業及び関連会社に対する相場価格のある投資

の公正価値測定は常に、相場価格に数量を乗じた積とすべきであるという本公開草案の提案については疑問視しています。支配又は影響力の水準を反映する評価により、相場価格のある投資とない投資の両方に関して目的適合性のより高い情報が提供される可能性が高いと私どもは考えています。

GTIのIFRSインタープリテーション・グループに注目

グラントソントン・インターナショナル・リミテッドのIFRSインタープリテーション・グループ(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、アイルランド、フランス、スウェーデン及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・リミテッド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。

IFRSニュースでは四半期ごとに、IIGのメンバーのうちの一人に注目します。今回はインドの代表にスポットライトを当てましょう。

Sumesh Edakkalathil、インド

Sumeshは現在、グラントソントン・インドの監査パートナーであり、生涯を通して、公会計分野を専門としてきました。グラントソントンに13年以上勤務しており、インドのチェンナイ事務所とボツワナのガボローネ事務所の両方に勤務しました。担当地域の監査パートナーとして、顧客にはエネルギー、インフラストラクチャー、製造、サービス及び情報技術など多様な業種の企業が含まれます。また、インドの事務所における保証業務(Assurance practice)に関する人々の取組み(People Initiatives)の管理を任されているパートナーでもあり、専門業務グループに関与しています。さらに、

Sumeshは、財務報告のテーマについてさまざまなフォーラムでセッションを行っています。



その他のトピックー概要

IASBは中小企業向けIFRS (IFRS for SMEs)の修正案についての再検討を終了

IFRS for SMEsは、公的説明責任がない企業向けに簡素化されているが高品質な財務報告に関するガイダンスを提供することを目的とした基準です。IASBは、本基準の最初の包括的な見直しに基づくIFRS for SMEsの修正案に関する技術的議論を完了しました。

IASBは、2014年12月の会合で、2015年上半期に公表予定のIFRS for SMEsの最終的な修正に係る投票プロセスを開始するようスタッフに指示しました。特に、当該修正により以下の事項が生じると予想されます。

- 本基準における過大なコスト又は努力の免除を利用した場合に開示を行い、その理由についても説明することを企業に対して要求する。
- 法人所得税に関するセクションとIAS第12号とをより密接に整合させる。
- 草案の明確化及び事例の追加によって、基本的な金融商品に関する要件を明確にする。
- 原価モデルで測定した投資不動産を、公正価値モデルで測定した投資不動産とは区別して財政状態計算書上に表示するよう要求する。

IASBの作業計画

IASBの最新の作業計画には、2015年下半期にリースに関する新基準が公表予定であると引き続き示されています。その他の公表が見込まれる重要な公表物として、概念フレームワークに関する公開草案、及びIASBの開示に関する取組みについての追加的な作業（2015年第2四半期に公表予定の対象を絞ったディスカッション・ペーパーを含む）が挙げられます。

IFRS評議員会議長がアジアでスピーチを行う

IFRS財団評議員会のMichel Prada議長は、11月にアジアを訪問した際に何度もスピーチを行い、IFRSがいかに企業の財務諸表作成の主要な基礎となりつつあるかを強調しました。また、こうした傾向が高まるにつれ、IFRSを適用しない企業にとって、外国投資者からの資金調達コストも増大するであろうと述べました。

イタリアの基準設定主体がIAS第8号に関する調査を開始

イタリアの基準設定主体(OIC)は、IASBの作業の手助けとなるよう2つの調査を公表しました。

1つ目の調査は、IAS第1号、IAS第7号及びIAS第8号を1つの基準にまとめる目的で取り組んでいる開示の原則に関するIASBのプロジェクトについて、財務諸表作成者の見解をIASBが理解するのを助ける

ことを意図するものです。本調査では特に、新基準を開発する際に変更すべき側面が、IAS第8号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」にあるのかを検討しています。

2つ目の調査は、投資者を対象としており、IAS第8号について、以下の事項に関する投資者の見解をIASBが理解するのを助けることを目的としています：

- 企業が会計上の変更を行う際に必要な情報の種類

- 変更の種類が情報ニーズに影響を与えるかどうか
- すべてのニーズを満たしたままで、会計上の変更に関する情報を企業が提供しうる他の方法があるのか

この2つの調査はそれぞれ、2015年2月20日と2015年2月15日に終了します。

ESMAが2014年の優先事項を公表

また、ESMAは、欧州の企業の2014年財務諸表の執行事項のうち、共通の優先事項を公表しました。2014年の優先事項では以下のトピックを扱っています。

- 連結財務諸表の作成・表示及び関連する開示
- 共同支配の取決めを有する企業による財務報告及び関連する開示
- 繰延税金資産の認識・測定

さらに、ESMAは、欧州各国の執行者が、過年度の共通の優先事項に示された事項のうち、関連性のある問題を引き続き検討することを明確にしました。その中には、金融及び非金融資産の減損、公正価値測定及び金融商品から生じるリスクに関する開示についての要求事項が含まれます。特に、ESMAは、発行者に対して、減損テストを行う際のキャッシュ・フロー予測の使用及び主要な仮定の開示に関するIAS第36号「資産の減損」の具体的な要求事項のいくつか(2013年の優先事項で取り上げられました)について、再び示しています。

ESMAが執行決定に関するEECSのデータベースからの抜粋(第16回)を公表

欧州証券市場監督局(ESMA)は、国際財務報告基準(IFRS)の適切な適用について、関連性のある情報を財務諸表の発行者及び利用者に提供することを目的として、財務諸表に関する執行決定の機密データベースからの抜粋(第16回)を公表しました。

欧州各国の執行当局が行ったこれらの決定の公表は、欧州各国の執行者が、どのような会計処理をIFRSに準拠した会計処理と考えるのか、すなわち、当該会計処理がIFRSで許容される範囲内に収まっている

と考えられるかどうかを市場参加者に伝えるのに役立ちます。本抜粋(第16回)に含まれる決定では、以下のトピックが取り上げられています。

- 猶予債権の開示
- 株式で支払った対価の公正価値
- 株主に支払うべき負債の認識
- キャッシュ・フロー計算書の表示
- 非継続事業の表示
- 売却目的で保有する非流動資産の表示
- 子会社の処分時の繰延税金資産
- 特定の税制の影響に関する会計処理
- のれんの減損テストで用いた主要な仮定
- 資産計上されたコストに関連する開示
- 主要顧客の開示

インドが改訂されたIFRSのロードマップを公表

インド企業省は、インド会計基準(IFRSとおおむね同じ)の適用に関する改訂されたロードマップを公表しました。インドは当初、IFRSへのコンバージェンスの段階的アプローチを2011年から開始する予定でしたが、後に延期となりました。新しいロードマップでは、改めてプロセスの見直しを行っています。プロセスの概要は以下の通りです:

- 純資産が50億ルピー超の企業*は、2016年4月1日からインド会計基準を適用する必要がある。

- 純資産が25億ルピーから50億ルピーの企業*は、2017年4月1日からインド会計基準を適用する必要がある。

さらに、企業は、2015年4月1日以後開始する会計期間からインド会計基準を任意で適用することができます。

*銀行、保険及び銀行以外の金融会社は、上記の要求事項が免除されます。

米国はIFRSに基づく財務報告の任意の開示を検討

米国財務会計基準審議会(FASB)と米国財務会計財団は、12月に、IFRSを米国の報告システムに組み込む方法の1つとして、米国会計基準(US GAAP)に基づく情報に加え、IFRSに基づく財務報告情報の任意の開示を検討することを示唆しました。また、このような動きは、IFRSとUS

GAAPのさらなるコンバージェンスを促すための重要な手段となり得るとも述べました。

これは、任意の開示を含め、さまざまな可能性のあるIFRSに係るアプローチについて説明した米国証券取引委員会(SEC)の上級職員による最近のスピーチでの発言に次いで示されました。

新しい基準及びIFRIC解釈指針の発効日

以下の表は、2013年1月1日以降が発効日とされている新しいIFRS基準及びIFRIC解釈指針の一覧です。

企業は、IAS第8号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」に基づいて、新しい基準及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。

2013年1月1日以降が発効日とされている新しいIFRS基準及びIFRIC解釈指針

基準名	基準又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(2014年)	2018年1月1日	可(広範な経過措置を適用)
IFRS第15号	顧客との契約から生じる収益	2017年1月1日	可
IAS第1号	開示に関する取組み(IAS第1号「財務諸表の表示」の修正)	2016年1月1日	可
IFRS第10号、 IFRS第12号、 IAS第28号	投資企業・連結の例外の適用(IFRS第10号、IFRS第12号及びIAS第28号の修正)	2016年1月1日	可
IFRS第10号及び IAS第28号	投資者とその関連会社又は共同支配企業の間での資産の売却又は拠出—IFRS第10号及びIAS第28号の修正	2016年1月1日	可
さまざまな基準及び指針	IFRSの年次改善2012—2014年サイクル	2016年1月1日	可
IAS第27号	個別財務諸表における持分法(IAS第27号の修正)	2016年1月1日	可
IAS第16号及び IAS第41号	農業:果実生成型植物(IAS第16号及びIAS第41号の修正)	2016年1月1日	可
IAS第16号及び IAS第38号	減価償却及び償却の許容される方法の明確化(IAS第16号及びIAS第38号の修正)	2016年1月1日	可
IFRS第11号	共同支配事業に対する持分の取得の会計処理(IFRS第11号の修正)	2016年1月1日	可
IFRS第14号	規制繰延勘定	2016年1月1日	可
IAS第19号	確定給付制度:従業員拠出(IAS第19号の修正)	2014年7月1日	可
さまざまな基準及び指針	IFRSの年次改善2011—2013年サイクル	2014年7月1日	可
さまざまな基準及び指針	IFRSの年次改善2010—2012年サイクル	2014年7月1日	可
IAS第39号	デリバティブの契約更改とヘッジ会計の継続(IAS第39号の修正)	2014年1月1日	可
IAS第36号	非金融資産に係る回収可能価額の開示(IAS第36号の修正)	2014年1月1日	可(ただし、IFRS第13号が適用される場合にのみ)

2013年1月1日以降が発効日とされている新しいIFRS基準及びIFRIC解釈指針

基準名	基準又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
IFRIC第21号	賦課金	2014年1月1日	可
IFRS第10号、 IFRS第12号、 IAS第27号	投資企業 (IFRS第10号、IFRS第12号及びIAS第27号の修正)	2014年1月1日	可
IAS第32号	金融資産と金融負債の相殺 (IAS第32号の修正)	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10号、 IFRS第11号、 IFRS第12号	連結財務諸表、共同支配の取決め及び他の企業への関与の開示:経過措置ガイダンス—IFRS第10号、IFRS第11号及びIFRS第12号の修正	2013年1月1日	可
さまざまな基準及び指針	年次改善2009—2011年サイクル	2013年1月1日	可
IFRS第1号	政府からの借入金—IFRS第1号の修正	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号の修正)	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フェーズにおける剥土コスト	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	他の企業への関与の開示	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号及びIAS第28号をすべて同時に適用する必要がある)
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号及びIAS第28号をすべて同時に適用する必要がある)
IAS第28号	関連会社及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号及び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号及びIAS第28号をすべて同時に適用する必要がある)
IAS第19号	従業員給付 (2011年改訂)	2013年1月1日	可



コメント募集

右に、IASBが現在コメントを募集している文書及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・リミテッドは、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	コメント募集期限
公開草案	公開草案「株式に基づく報酬取引の分類及び測定(IFRS第2号の修正案)」	2015年3月25日
公開草案	公開草案「開示に関する取組み(IAS第7号の修正案)」	2015年4月17日



www.gti.org

© Grant Thornton Taiyo LLC

この刊行物は、グラントソントン・インターナショナル・リミテッドが作成したものを太陽有限責任監査法人が翻訳したもので、内容のご理解については原文もご参照下さい。

“グラントソントン”は、保証、税務及びアドバイザリー・サービスをクライアントに提供するグラントソントンのメンバーファームのブランドで、文脈上は一つ又は複数のメンバーファームを表します。グラントソントン・インターナショナル・リミテッド(GTIL)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。GTILと各メンバーファームは別個の法人です。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。GTILはその名称で一切サービスを提供しません。GTILとメンバーファームは、相互に代理せず、義務を負うこともなく、相互の作為又は不作為についての債務はありません。