

Navigating the changes to International Financial Reporting Standards

CFO向けのガイド
2015年12月



重要なディスクレーマー

本刊行物は情報源となるように作成されました。これはガイドとしてのみ意図されており、特定の状況におけるこの内容の適用は、固有の事情により異なります。表現においてはあらゆる注意が払われていますが、本刊行物をIFRSへの準拠の評価に利用する方は、十分な研修を受講し経験を積んでいなければなりません。専門家の助言を考慮して取り入れることなしに、本刊行物に含まれる内容に基づいて行動してはなりません。本刊行物に含まれている可能性がある全ての誤謬（発生した原因が不注意によるものかそれ以外かを問わない）又は本刊行物を利用、又は何らかの依拠をした結果として個人が被った損害について、グラントソントン・インターナショナル・リミテッド及びその構成員、すべてのメンバーファーム並びにそのパートナーとスタッフは、一切の責任を負いません。

（本刊行物は、グラントソントン・インターナショナルが発行し、太陽有限責任監査法人が翻訳したものです。）

はじめに

概観

本刊行物は、企業の財務報告にこれから影響を与える国際財務報告基準(IFRS)の最近の変更に関して、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ことを目的として作られたものです。本刊行物では、新たに公表された基準や解釈指針のみならず、現行の基準や指針に対して行われた修正についても取り上げています。

2015年度版の最新情報

本刊行物(2015年12月公表号)は、2014年12月1日から2015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。

本刊行物は、2015年3月31日、6月30日、9月30日、12月31日及び2016年3月31日の決算期を対象としています。

目次として

次のページの一覧表は、本刊行物で取り上げているIFRSの変更の全リストと各変更の発効日です。参照ページとは、概要が説明されているページの番号です。

本刊行物の利用法

利用者に影響を及ぼす変更の識別

目次(一覧表)は、IFRSを適用する企業にとって、特定の決算期においてIFRS修正事項の下記の段階を識別する助けとなるよう色分けされています。

- 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

変更が特定の決算期においてまだ強制適用となっていない場合でも、企業は当該変更を(各国の法律又は特定の変更に関する要求事項によって)早期適用できる可能性があります。

IFRSの変更がすでに行われているものの企業がまだそれを適用していない場合には、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、一定の開示を行うよう義務づけられています。その開示には、新しい又は修正された基準ないし解釈指針が公表されているものの、まだ適用していないという事実及び適用の初年度の財務諸表に及ぼすであろう影響を評価できるような既知又は合理的な見積りによる情報を含める必要があります。

取り上げた変更が事業に与える影響も検討

本刊行物が取り上げているIFRSの各変更について、事業に与える影響を表に示しました。そこでは以下の2つの関心に焦点を当てています。

- どれくらいの数の企業が影響を受けるのか。
- どのような影響を受けるのか。

上記の関心への回答に際しては、多数・少数・大きい・小さいなどの表示によって一目でわかる見解も示すようにしました。

2015年12月

本刊行物は、2015年3月31日、6月30日、9月30日、12月31日及び2016年3月31日の決算期を対象としています。

新しい基準の発効日

(2015年11月30日現在で公表されている基準に基づく)

基準	基準又は解釈指針の名称	有効となる会計年度の開始日	参照ページ	2015年3月31日 決算期では	2015年6月30日 決算期では	2015年9月30日 決算期では	2015年12月31日 決算期では	2016年3月31日 決算期では	
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	4	初めて適用となる	初めて適用となる	初めて適用となる	すでに適用されている	すでに適用されている	
IFRIC第21号	賦課金	2014年1月1日	5						
IFRS第10号、IFRS第12号及び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	6						
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	8						
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	9						
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	11				適用となる	初めて適用となる	初めて適用となる
さまざまな基準及び指針	IFRSの年次改善2010年-2012年サイクル	2014年7月1日	12						
さまざまな基準及び指針	IFRSの年次改善2011年-2013年サイクル	2014年7月1日	14						
IAS第16号及びIAS第38号	減価償却及び償却の許容可能な方法の明確化 (IAS第16号及びIAS第38号の修正)	2016年1月1日	17				まだ適用されていない	まだ適用されていない	まだ適用されていない
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	18						
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	19						
さまざまな基準及び指針	IFRSの年次改善2012年-2014年サイクル	2016年1月1日	20						
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	22						
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	23						
IFRS第14号	規制繰延勘定	2016年1月1日	24						
IFRS第10号及びIAS第28号	投資企業: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	26						
IAS第1号	開示の取組み (IAS第1号の修正)	2016年1月1日	28						
IFRS第15号	顧客との契約から生じる収益	2018年1月1日	30						
IFRS第9号 (2014年)	金融商品	2018年1月1日	34						

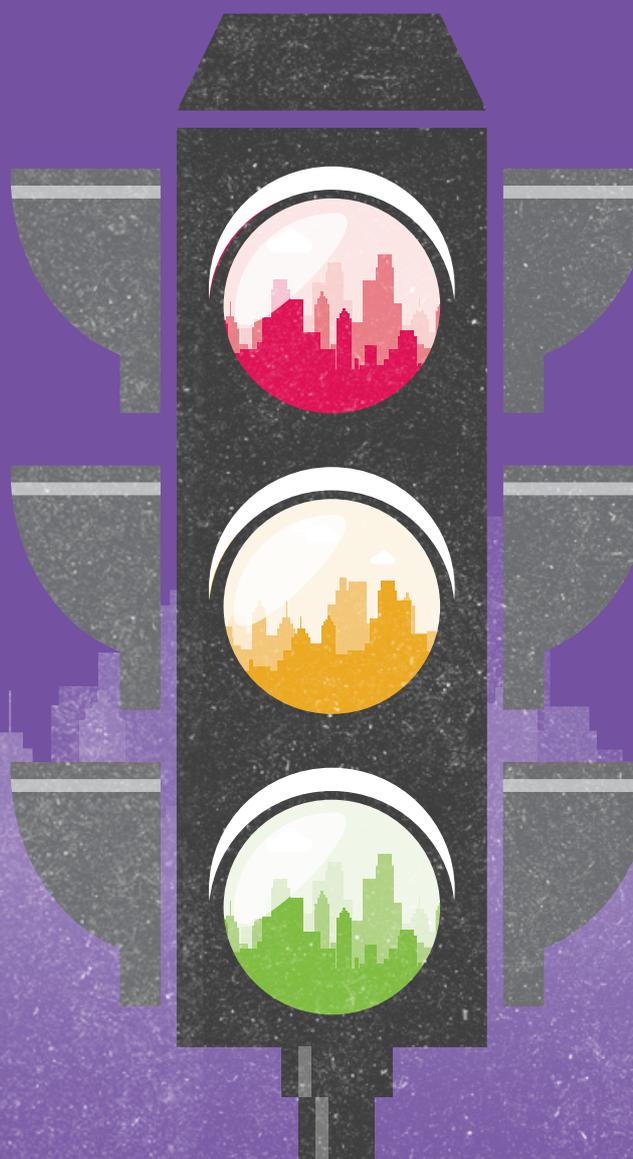
本刊行物で取り上げているIFRSの変更が、表中の各財務報告年度の決算期においてはいつ適用となるのかを、色分けによって示しています。

- すでに適用されている
- 初めて適用となる
- まだ適用されていない

2014年1月1日から適用

4ページから9ページまでに議論される基準書は、2014年1月1日以後開始事業年度から適用されます。各国の法律又は特定の変更に関する要求事項によりますが、当該変更を早期適用できる可能性はあります。これらの基準は以下のとおりです：

- 金融資産と金融負債の相殺 (IAS第32号の修正)
- 賦課金
- 投資企業 (IFRS第10号、IFRS第12号及びIAS第27号の修正)
- 非金融資産に係る回収可能価額の開示 (IAS第36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)



金融資産と金融負債の相殺 (IAS第32号の修正)

「金融資産と金融負債の相殺(IAS第32号の修正)」では、金融資産と金融負債の相殺に関する要件を適用する際の不整合に対応するためにIAS第32号に適用指針を追加しています。本修正は、不整合に関する2つの分野に対応しています。

1つ目の分野は、「相殺する法的に強制可能な権利を現在有している」という意味についてです。IASBは、相殺する権利が、企業自身やすべての相手方の通常の事業の過程においても、債務不履行においても、倒産又は破産の場合においても、法的に強制可能でなければならないことを明確にしました。また、当該権利はすべての相手方に対して存在する必要があります。

2つ目の分野は、銀行その他の金融機関が利用する清算機関などの総額決済システムに関してです。IAS第32号における、相殺を実行するための資産と負債の「同時決済」要件の解釈には実務上の不統一がありました。

IASBは本修正において、純額決済の基本にある原理を明確にし、IAS第32号の純額決済に係る要件を満たす特徴を有する「総額決済システム」の例を示しました。

これらの修正は、相殺する権利及び類似の契約の影響に関するIFRS第7号における追加の開示要請とともに行われました。

事業に与える影響

影響を受ける企業数:ごく少数

1つ目の修正は、非常に限られた取引に対応するものです。一方、2つ目の修正は主として、清算機関など集中化された相手方を利用して多額のデリバティブ取引を行う主要な金融機関にとって興味深いものとなるでしょう。

企業に与える影響:中程度

1つ目の修正は実質的な変更ではなく、「相殺する法的に強制可能な権利を現在有している」という意味を明確化するものです。2つ目の修正により、業務の一環として総額決済システムを日常的に使用する一部の金融機関の実務に変更が生じることになるでしょう。自社の相殺に係る実務を変更しなければならない(純額から総額又はその逆)企業にとって、報告される財政状態に対する影響は重大なものとなりえます。

IFRIC第21号 賦課金

IFRIC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しています。数多くの新しい賦課金が、特に銀行業に関して、世界的金融危機の後に導入されました。しかし、IFRIC第21号は、法人所得税以外の種類として確立された税金に対しても適用されます。例えば、固定資産税、環境税及び給与税(IAS第19号「従業員給付」の適用範囲に含まれる社会保険料又は同様の税金を除く)に対して適用されます。賦課金及びこうした税金は課税所得を基礎としたものではないため、IAS第12号「法人所得税」の適用範囲には含まれません。したがって、IAS第37号「引当金、偶発負債及び偶発資産」に基づいて会計処理を行います。

IFRIC第21号は、IAS第37号の範囲に含まれる賦課金を支払う負債に関する会計処理(特に企業が賦課金を支払う負債を認識しなければならない時点)を取り扱っています。また、時期と金額が確実である賦課金を支払う負債に関する会計処理についても取り上げています。

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の期間にわたって生じる場合、賦課金支払負債を徐々に認識します。例えば、債務発生事象が一定の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成する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していないことを明確にしています。当期の活動を参照して測定されますが、将来の期間の特定の日に企業が営業を継続している場合に限り、その支払が生じる賦課金については、直感に反していると考えられる会計処理の結果となることもあるでしょう。

本解釈指針は遡及適用されます。

事業に与える影響

影響を受ける企業数:一部

本解釈指針により、課税所得を基礎としていない賦課金の対象となる企業が影響を受けます。上述したように、本解釈指針は多くのさまざまな種類の賦課金と所得税ではない税金に適用されます。そのため、主として、将来の会計期間において賦課金の支払が発生する日が関連する法令により特定されているが、支払額は当期の活動に基づいている場合に、現行の実務に変更が生じることが予想されます。

企業に与える影響:中程度

本解釈指針によれば、一部の賦課金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ことになります。

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。

投資企業 (IFRS第10号、IFRS第12号及びIAS第27号の修正)

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いという考えを長年もっていました。連結は、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します。

IASBはこうした議論に影響を受け、2012年10月31日に「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。本修正では投資企業を定義し、当該定義に関する詳細な適用指針を提供しています。当該定義に該当する企業は、他の企業(子会社)を連結せずに、そうした他の企業に対する支配持分である投資を、純損益を通じて公正価値で測定することが求められます。また、本修正では、投資企業に対して新たな開示要求を導入しています。

表では、本修正の主な特徴について概要を説明しています。

修正の概要

	概要
影響を受ける企業	<p>以下に該当する企業が影響を受ける。</p> <ul style="list-style-type: none"> 「投資企業」の新しい定義を満たし、 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企業。
その影響とは	<p>投資企業に該当すると以下を行うことになる。</p> <ul style="list-style-type: none"> 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	<ul style="list-style-type: none"> 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(連結の免除のロールアップは行われぬ)。 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。 投資企業が投資対象子会社以外に子会社を有していない場合には、自社の唯一の財務諸表として、個別財務諸表を表示する。
発効日	<ul style="list-style-type: none"> 2014年1月1日以後開始する事業年度。 早期適用が容認されている。

「投資企業」の定義

投資企業とは、以下すべてに該当する企業である。

- 1つ又は複数の投資者から、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)
- 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)
- 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

ある企業が当該定義に該当するかどうかを判定する際、その企業が以下の典型的な投資企業の特徴を有しているかどうかについて検討しなければならない:

- 複数の投資を有していること
- 複数の投資者がいること
- 企業の関連当事者ではない複数の投資者がいること
- 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こと

投資企業に対する会計処理の指針

本修正は投資企業に対する包括的な会計処理のフレームワークを示しておらず、特定の子会社に対する投資の連結を免除するという限られたものになっています。また、本修正により、投資企業の個別財務諸表(作成される場合には)も影響を受けます。主な変更点を下表に示しています。

投資企業に対する会計処理の指針

	概要
投資として保有する子会社に関する会計処理	<ul style="list-style-type: none"> 投資として保有する子会社は、連結せずに、IFRS第9号「金融商品」に従って純損益を通じて公正価値で測定する。こうした会計処理は任意ではなく、強制的なものである。 IFRS第3号「企業結合」は、連結が免除される子会社に対する支配の取得には適用されない。 連結の免除規定は、他の投資企業に対する支配持分にも適用される。
投資企業にサービスを提供している子会社に関する会計処理	<ul style="list-style-type: none"> 投資企業は、自社の投資活動に関連するサービスを提供している子会社を引き続き連結する必要がある。 IFRS第3号は、投資企業にサービスを提供している子会社に対する支配の取得時に適用される。
個別財務諸表における会計処理	<ul style="list-style-type: none"> 支配している投資先に関する投資企業の公正価値会計は、自社の個別財務諸表においても適用される。 連結の免除規定が当期及び比較対象期間全体を通してすべての投資企業の子会社に対して適用される(すなわち、投資企業にサービスを提供している子会社を有していない)場合には、自社の個別財務諸表がその唯一の財務諸表である。

開示

本修正では、連結を中止した投資企業の子会社に関して、IFRS第12号「他の企業への関与の開示」において特別な開示要求を導入しています。IFRS第12号における大半の既存の開示については、それらがもはや適用されていないことが明確に示されているか、又は連結していない子会社に関連がないかいずれかを理由に、適用を中止します(例えば、要約財務情報や非支配持分に関する情報)。

発効日および経過措置

本修正は、2014年1月1日以後開始する事業年度から適用されます。これは、IFRS第10号の適用日である2013年1月1日より1年遅れとなります。ただし、IASBは、IFRS第10号を最初に適用すると同時に、投資企業が本修正を適用できるようにするために、早期適用を容認しています。

事業に与える影響

影響を受ける企業数:一部

本修正により、投資企業として適格とされる企業が影響を受けます。プライベート・エクイティ企業、ベンチャー・キャピタル企業、年金基金、ソブリン・ウェルス・ファンドおよびその他の投資ファンドは特に、本修正に関心を持っていると思われます。

企業に与える影響:大きい

連結の免除規定は、該当する企業に多大な影響を及ぼします。当該規定を早期に適用した場合には、該当する企業は、IFRS第10号の新たな要求事項に基づいて支配の有無を見直す際に費やさなければならない多くの時間と労力を省けることとなります。



本修正の詳細な情報については、IFRS ニュース特別号「投資企業に対する連結の例外」をご覧ください。

非金融資産に係る回収可能価額の開示 (IAS第36号の修正)

「非金融資産に係る回収可能価額の開示 (IAS第36号の修正)」では、減損した資産の回収可能価額に関する情報(特に当該価額が処分コスト控除後の公正価値に基づいている場合)の開示について取り扱っています。

IFRS第13号「公正価値測定」の開発時に、IASBは、IAS第36号「資産の減損」を修正して、減損した資産の回収可能価額についての開示を要求することとしました。しかし、IASBは、当該要求事項を導入するにあたって行った修正の一部は、IASBの意図よりも広範囲に適用されることに気がきました。したがって、今回のIAS第36号の修正では、そうした開示の範囲は、減損した資産の回収可能価額が処分コスト控除後の公正価値に基づいている場合のみに限定されるというIASBの当初の意図を明確にしています。

IAS第36号の修正は、2014年1月1日以後開始する事業年度から遡及適用されます。企業がすでにIFRS第13号を適用している場合には、早期適用が認められます。

事業に与える影響

影響を受ける企業数:一部

本修正は、減損した資産の回収可能価額が処分コスト控除後の公正価値に基づいている場合に関係します。

企業に与える影響:小さい

本修正が、事実上問題となることはありません。

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)

「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)」では、ヘッジ手段に指定しているデリバティブの契約更改が特定の条件を満たす時の、ヘッジ会計の中止に対する救済措置を設けています。

2009年に、G20(20ヶ国財務大臣・中央銀行総裁会議)は、標準化された店頭(OTC)デリバティブは集中化された相手方(CCP)を通じて決済されなければならないことを決定しました。当該決定を受けて、多くの法域で、OTCデリバティブをCCPに契約更改することを要求する法律又は規制が導入されました。欧州連合(EU)の欧州市場インフラ規制(EMIR)は、その一例です。

IAS第39号の修正では、ヘッジ手段に指定しているデリバティブが法律又は規制を受けて、CCPとの清算を行うために契約更改される状況において、特定の条件に該当する場合には、ヘッジ会計を継続することを認めています。

IAS第39号の修正は遡及適用されます。同様の救済措置が、IFRS第9号「金融商品」に含まれています。

事業に与える影響

影響を受ける企業数:ごく少数

本解釈により、IAS第39号に基づきヘッジ会計を使用することを選択し、かつ、新しい法律又は規制の導入により、ヘッジ手段として使用しているデリバティブがCCPに契約更改されることを確認した企業のみが影響を受けることになります。

企業に与える影響:大きい

本修正において救済措置が導入されなければ、影響を受ける企業はヘッジ会計を中止しなければならず、それにより純損益のボラティリティが増大することとなったでしょう。そのため、本修正は重要といえます。

**IAS第39号の修正は遡及適用されます。
同様の救済措置が、IFRS第9号「金融商品」
に含まれています。**

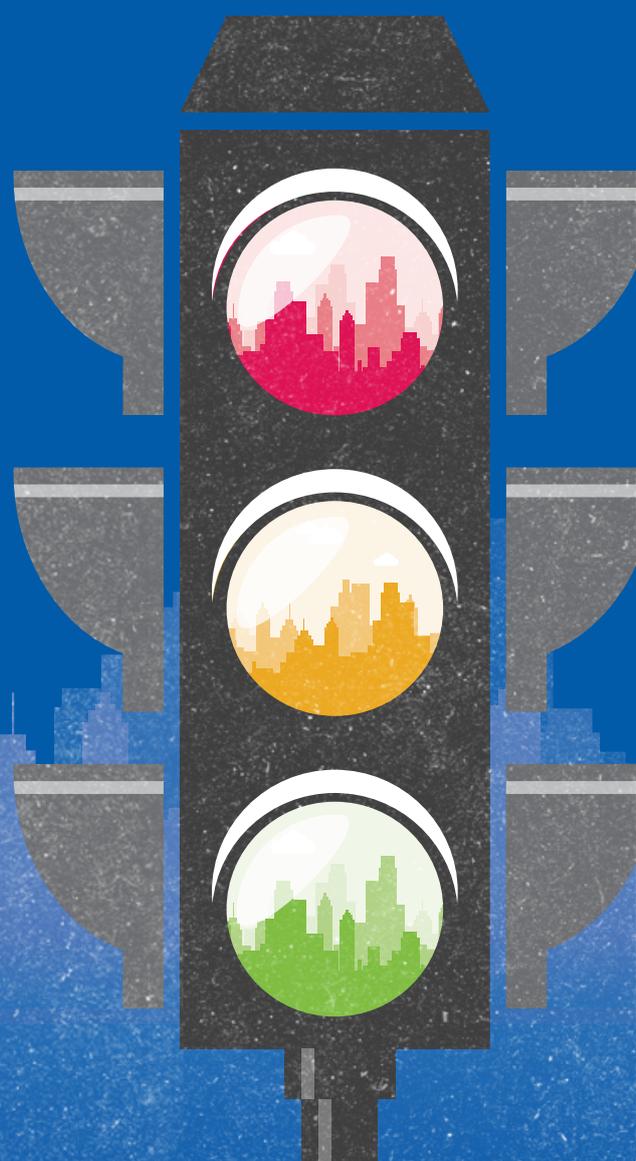
2014年7月1日から適用

11ページから15ページまでに議論される基準書は、
2014年7月1日以後開始事業年度から適用されます。

各国の法律又は特定の変更に関する要求事項によりますが、
当該変更を早期適用できる可能性はあります。

これらの基準は以下のとおりです：

- 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年－2012年サイクル
- IFRSの年次改善2011年－2013年サイクル



確定給付制度:従業員拠出 (IAS第19号の修正)

IAS第19号の修正は、IAS第19号「従業員給付」に以下の狭い範囲の修正を行っています。

- 勤務に連動している従業員又は第三者からの拠出を、退職後の確定給付制度の会計処理を行う際にどのように勤務期間に帰属させるべきかについての要求事項を明確にする。
- 拠出の金額が勤続年数とは独立である場合に、実務上の便法を認める。

背景

IAS第19号(2011年改訂)が公表される以前、企業にとっては、確定給付制度への従業員拠出を、勤務が提供される期間の勤務費用から控除することが一般的な実務とされてきました。しかし、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。とはいえ、当該要求事項が単純な拠出制度に適用されるとき、その複雑性に関して懸念が生まれました。

IAS第19号の修正

IASBは、IAS第19号の要求事項を明確化し、本基準に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応しました。

実務上の便法

実務上の便法は、従業員又は第三者からの拠出の金額が勤続年数とは独立している場合に適用され、企業が当該拠出を勤務期間に帰属させずに、関連する勤務が提供される期間に勤務費用の減額として認識することを認めています。

勤続年数に依存していない例として、従業員の給与の固定割合であるもの、勤務期間を通じて固定金額であるもの、あるいは従業員の年齢に応じて決まるものなどが挙げられます。

IAS第19号の要求事項の明確化

IASBは、従業員又は第三者からの拠出の金額が勤続年数に応じて決まる場合には、企業は当該拠出を総額の給付についてIAS第19号第70項で要求しているのと同じ帰属方法を用いて(すなわち、制度の拠出算定式又は定額法のいずれかで)各勤務期間に帰属させなければならないことも明確にしています。

IAS第19号第93項では、勤務に関する従業員又は第三者からの拠出は、IAS第19号第70項に基づいて負の給付として勤務期間に帰属させる、そして正味の給付は第70項に基づいて帰属させると記載していたことによって、これまで混乱を生じさせていました。

事業に与える影響

影響を受ける企業数:一部

本解釈により、確定給付年金制度を有する企業のみが影響を受けることになります。

企業に与える影響:中程度

従業員又は第三者からの特定の拠出の会計処理について実務上の便法を導入することにより、確定給付制度への単純な従業員拠出に関して、複雑な計算の必要性及び確立されている実務への混乱が軽減されるでしょう。

IASBは、IAS第19号の要求事項を明確化し、本基準に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応しました。

IFRSの年次改善 2010年－2012年サイクル

2013年12月に発行された「IFRSの年次改善2010年-2012年サイクル」は、2010年に開始された2010年－2012年プロジェクトのサイクル中にIASBが議論し、その後2012年5月に発行された公開草案に含まれていた論点によ

るIFRSへの修正を集めたものです。IASBは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く、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。

取上げられている項目の概要を下表に示しています。

IFRSの年次改善2010年－2012年サイクルの概要

影響を受ける基準	テーマ	修正の概要
IFRS第2号 「株式に基づく報酬」	権利確定条件の定義	<ul style="list-style-type: none"> 「業績条件」及び「勤務条件」を定義することにより「権利確定条件」の定義を明確化する。 「株式市場条件」の定義を修正し、株式市場条件は業績条件の1つであることを明確化する。 「株式市場条件」は、企業の資本性金融商品又は同一の企業集団内の他の企業の資本性金融商品の市場価格(又は価値)に基づけることができることを明確化する。 株式市場指数は、企業の業績のみでなく企業集団外の他の企業の業績についても反映するため、権利確定条件以外の条件であることを明確化する。
IFRS第3号「企業結合」	企業結合における条件付対価の会計処理	<ul style="list-style-type: none"> 企業結合における条件付対価を金融負債と資本性金融商品のいずれに分類するのかは、IAS第32号「金融商品:表示」の要求事項のみに基づくことを明確化する。 企業結合における条件付対価の事後測定は、対価が金融商品又は非金融商品であるのかを問わず、各報告日に公正価値で行い、公正価値の変動は純損益に認識しなければならない。
IFRS第8号 「事業セグメント」	事業セグメントの集約 報告セグメントの資産の合計と 企業の資産との調整表	<ul style="list-style-type: none"> 事業セグメントを集約している場合には、集約されている事業セグメントの簡潔な記述及び集約規準を決定する経済的指標を含め、報告セグメントを識別するにあたり行った判断を開示することを企業に要求する。 企業は、報告セグメントの資産の合計額と企業の資産との調整表は、その金額が最高経営意思決定者に定期的に報告されている場合にのみ、開示が要求されることを明確化する。

IFRSの年次改善2010年–2012年サイクルの概要

影響を受ける基準	テーマ	修正の概要
IFRS第13号 「公正価値測定」	短期の債権債務	<ul style="list-style-type: none"> 割引をしないことの影響に重要性がない場合に、表面金利のない短期の債権債務を割引せずに請求金額で企業が測定できることを明確にするために「結論の根拠」の部分を変更する。
IFRS第16号 「有形固定資産」	再評価方式— 減価償却累計額の 比例的な修正再表示	<ul style="list-style-type: none"> 再評価方式で測定されている有形固定資産項目について、減価償却累計額の計算の実務の不統一に対処する。 グロスの帳簿価額は、帳簿価額の再評価と整合的な方法で修正することを明確化する。 減価償却累計額は、グロスの帳簿価額と減損損失累計額を考慮に入れた後の帳簿価額との差額として計算することを明確化する。
IAS第24号 「関連当事者についての 開示」	経営幹部	<ul style="list-style-type: none"> 「関連当事者」の定義を修正し、報告企業に対して経営幹部サービスを提供している「経営管理企業」を含めるようにする。 別個の経営管理企業が提供した、経営管理企業へのサービス手数料について、報告企業が費用として認識した金額の開示を要求する。 報酬が経営管理企業を通じて支払われている場合、経営幹部への報酬の構成要素の開示は要求されないよう救済措置を設ける。
IAS第38号「無形資産」	再評価方式— 償却累計額の 比例的な修正再表示	<ul style="list-style-type: none"> IAS第16号「有形固定資産」について上述したものと同一修正を無形資産の会計処理に対して行う。

本刊行物に含まれるIFRSの修正は2014年7月1日以後開始事業年度から適用されますが、早期適用は認められています。一定の修正は将来に向かって適用されます。

事業に与える影響

影響を受ける企業数:ごく少数

本修正では、IFRSにおける比較的限られた分野の変更を行っています。

企業に与える影響:小さい

IASBの年次改善プロセスは、必要ではあるが緊急ではない軽微なIFRSの修正を取り扱っています。そのためもとも事業に与える影響は小さいと予想されます。変更のほとんどは議論とならないものです。

IFRSの年次改善 2011年－2013年サイクル

2013年12月に発行された「IFRSの年次改善2011年-2013年サイクル」は、2011年に開始された2011年－2013年プロジェクトのサイクル中にIASBが議論し、その後2012年11月に発行された公開草案に含まれていた論点によ

るIFRSへの修正を集めたものです。IASBは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く、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。

取上げられている項目の概要を下表に示しています。

IFRSの年次改善2011年－2013年サイクルの概要

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」	「有効なIFRS」の意味	<p>初度適用企業は以下のいずれかを選択することができることを明確化するために「結論の根拠」の部分を変更する:</p> <ul style="list-style-type: none"> • 現行の現在有効なIFRSを適用する。 • まだ強制となっていない新規の又は改訂されたIFRSが早期適用を認めている場合には、その新規の又は改訂されたIFRSを早期適用する。 <p>初度適用企業は、最初のIFRS財務諸表の対象となる期間全体を通じて同じ版のIFRSを適用することを要求されるが、IFRS第1号が他の方法を許容又は要求する免除又は例外を設けている場合を除く。</p>
IFRS第3号「企業結合」	共同支配企業についての 範囲除外	<ul style="list-style-type: none"> • IFRS第3号「企業結合」を修正し、IFRS第11号「共同支配の取決め」で定義しているすべての種類の共同支配の取決めの形成に関する会計処理をその適用範囲から除外する。 • 上記の範囲除外は、共同支配の取決め自体の財務諸表上の会計処理のみを対象としており、共同支配の取決めの当事者による共同支配の取決めに対する持分の会計処理には適用されないことを明確化する。
IFRS第13号 「公正価値測定」	第52項の範囲 (ポートフォリオの例外)	<ul style="list-style-type: none"> • IFRS第13号の第52項のポートフォリオの例外は、IAS第39号「金融商品:認識及び測定」又はIFRS第9号「金融商品」の範囲内すべての契約の会計処理に適用され、当該契約がIAS第32号「金融商品:表示」に従って金融資産又は金融負債の定義を満たしているかどうかは問わないことを明確化する。 • つまり、例えば現金で純額決済でき、金融商品として会計処理されるコモディティ契約は、ポートフォリオの例外の適用対象となる。

IFRSの年次改善2011年–2013年サイクルの概要

影響を受ける基準	テーマ	修正の概要
IAS第40号 「投資不動産」	不動産を投資不動産又は自己使用不動産のいずれかに分類する際の、IFRS第3号とIAS第40号との相互関係の明確化	<p>IFRS第3号「企業結合」とIAS第40号「投資不動産」は、相互に排他的ではないことを明確化する。したがって、以下のことがいえる。</p> <ul style="list-style-type: none"> 不動産が自己使用不動産なのか投資不動産なのかを決定する判断はIAS第40号第7項から第14項の要求事項に基づいて行わなければならない。 投資不動産の取得が、企業結合の定義を満たすのか、資産の取得なのかを決定する際には、(IAS第40号の第7項から第14項ではなく)IFRS第3号における事業の定義を参照しなければならない。 <p>IAS第40号の修正は将来に向かって適用される。しかし、企業は、最初の事業年度の期首前で発効日以後である個々の取引に本修正を適用することを選択できるが、これは、必要となる情報を企業が利用できる場合に限る。</p>

本刊行物に含まれるIFRSの修正は2014年7月1日以後開始事業年度から適用されますが、早期適用は認められています。一定の修正は将来に向かって適用されます。

事業に与える影響

影響を受ける企業数:ごく少数

本修正では、IFRSにおける比較的限られた分野の変更を行っています。

企業に与える影響:中程度

IASBの年次改善プロセスは、必要ではあるが緊急ではない軽微なIFRSの修正を取り扱っています。そのためもとと事業に与える影響は小さいと予想されます。変更のほとんどは議論とならないものです。

しかし、より重要性のある変更は、投資不動産の取得が、企業結合の定義を満たすのか、又は資産の取得であるのかを決定する際にはIFRS第3号における事業の定義を参照しなければならないとするIAS第40号の修正です。過去、IAS第40号をどう解釈していたかにより、投資不動産の会計処理の実務に変更をもたらす可能性があります。

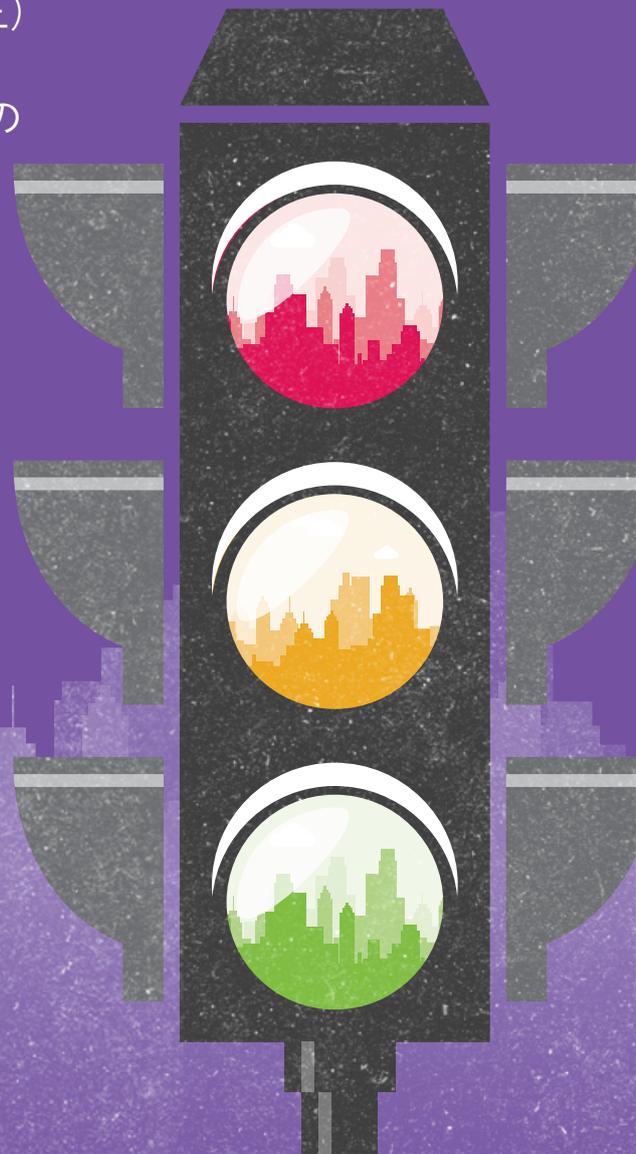
2016年1月1日から適用

17ページから28ページまでに議論される基準書は、
2016年1月1日以後開始事業年度から適用されます。

各国の法律又は特定の変更に関する要求事項によりますが、
当該変更を早期適用できる可能性はあります。

これらの基準は以下のとおりです：

- 減価償却及び償却の許容可能な方法の明確化
(IAS第16号及びIAS第38号の修正)
- 農業:果実生成型植物 (IAS第16号及びIAS第41号の修正)
- 個別財務諸表における持分法 (IAS第27号の修正)
- IFRSの年次改善2012年－2014年サイクル
- 投資者とその関連会社又は共同支配企業の間での
資産の売却又は拋出
(IFRS第10号及びIAS第28号の修正)
- 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)
- 規制繰延勘定
- 投資企業: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)
- 開示の取組み (IAS第1号の修正)



減価償却及び償却の 許容可能な方法の明確化 (IAS第16号及びIAS第38号の修正)

2014年5月にIASBは、収益を基礎とした減価償却及び償却の方法に対処するために、「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)」を公表しました。

IAS第16号「有形固定資産」及びIAS第38号「無形資産」の修正は、資産の減価償却に収益を基礎とした方法を使用することに対する懸念が示されたことに端を発しています。その背景には、この2つの基準では、減価償却又は償却の方法は、資産の将来の経済的便益の予想消費パターンを反映することを要求しているという事情があります。本修正は、「資産の予想される将来の経済的便益の消費」という用語の意味を明確化する要請を受けて行われました。

IAS第16号の修正

IAS第16号の修正では、次に示す理由により、有形固定資産に対して収益を基礎とした減価償却方法を使用することを禁止しました。

- 収益を基礎とした減価償却方法では、資産の償却可能額を、当該資産の耐用年数にわたって予想される収益総額に対する、ある会計期間に創出された収益の割合に基づいて配分することになる。
- 収益は、経済的便益が資産の使用を通じて消費されるパターンではなく、経済的便益が事業の運営から創出されるパターンを反映している。

IAS第38号の修正

IAS第38号の修正では、無形資産に対する収益を基礎とした償却方法は、上記と同じ理由で不適切であるという反証可能な推定を示しています。この推定は、次の2つの限定的な状況においてのみ反証が可能であり、その場合には収益を基礎とした償却方法が適切となり得ます:

1. 無形資産が収益の測定値として示され、例えば、無形資産に固有の主な制限的要因が、収益計上額の閾値への到達である。
2. 収益と無形資産の経済的便益の消費とが強い相関関係にあることを立証できる。

定率法の適用

さらに、IASBは、この機会を利用して、有形固定資産及び無形資産に定率法を適用するためのガイダンスについても詳細な説明を加えました。

事業に与える影響

影響を受ける企業数:ごく少数

本修正の範囲は相当狭く、有形固定資産/無形資産の減価償却及び償却に収益を基礎とする方法を使用する企業のみが影響を受けます。

企業に与える影響:中程度

本修正は企業に資産の減価償却の基礎を再考するように要求します。この変更は会計上の見積りの変更として将来に向かって会計処理されますが、その影響の多くは減価償却費の重要性によります。

農業:果実生成型植物 (IAS第16号及びIAS第41号の修正)

IAS第41号「農業」では、農業活動に関連するすべての生物資産を、売却コスト控除後の公正価値(公正価値が信頼性をもって測定できることを条件とする)で測定することを要求しています。これは、この生物学的変化は公正価値測定によって最も適切に反映されるという原則に基づいています。しかし、果実生成型植物と呼ばれる分類の生物資産が、一旦成熟した後は、生産期間にわたって生産物を産出するためだけに企業によって保有されます。例として、ブドウの木、ゴムの木や油ヤシなどが挙げられます。

関係者は、当該資産が使用される方法は本質的に製造と類似しているため、IAS第41号の公正価値モデルは、著しい生物学的変化をもはや経ることのない成熟した果実生成型植物には適していないとIASBに指摘しました。IASBは、こうした懸念に耳を傾け、「農業:果実生成型植物(IAS第16号及びIAS第41号の修正)により変更を行いました。本修正では次の事項を扱っています:

- 果実生成型植物を生物資産として定義する:
 - 農産物の製造又は供給において用いられる;
 - 1期間を超えて産出することが予想される;そして
 - 偶発的な廃棄による売却を除き、当該植物が農産物として売却される可能性がほとんどない(ほとんどないとは言い切れない場合には、本定義に該当しない)
- 果実生成型植物を、IAS第41号ではなく、IAS第16号「有形固定資産」の範囲に含める(果実生成型植物が生成する生産物は、引き続きIAS第41号の適用範囲に含まれる)。
- 果実生成型植物が成熟するまでは、有形固定資産の自家建設項目と同様に会計処理すべきことを明確化する。
- 本修正の当初適用時において、公正価値とIAS第41号に基づく帳簿価額(売却コスト控除後の公正価値)との間の差額は、利益剰余金期首残高に認識することを要求する。

- 該当する各財務諸表の表示項目に対する本修正の当初適用による影響を企業が開示するというIAS第8号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」における要求事項を免除する。
- IAS第16号の適用上、表示される最も早い比較期間の期首においてその修正を最初に適用する際に、果実生成型植物の公正価値をみなし原価として用いることを認める。

本修正により、「家畜」又は農産物として収穫及び売却される可能性がほとんどないとは言い切れない植物に関する既存の会計処理に変更が生じることはありません。

事業に与える影響

影響を受ける企業数:一部

本修正は、果実生成型植物を有する企業のみが影響を受けます。

企業に与える影響:中程度

適用されると、本修正は、生成型植物の市場がない場合の売却コスト控除後の公正価値の測定に伴うコスト、複雑性及び実務上の困難さを低下させます。また、本修正は、企業が、製造資産としての植物の経済的性質をよりよく反映することを可能にさせます。

個別財務諸表における持分法 (IAS第27号の修正)

2014年8月に、IASBは、「個別財務諸表における持分法 (IAS第27号の修正)」と題するIAS第27号「個別財務諸表」の狭い範囲の修正を公表し、企業が、個別財務諸表における子会社、共同支配企業及び関連会社に対する投資の会計処理に持分法を使用することを認めています。

IAS第27号の修正が公表される前の基準は、子会社、共同支配企業及び関連会社に対する投資の会計処理を、取得原価で行うか又はIFRS第9号「金融商品」(企業がIFRS第9号をまだ適用していない場合にはIAS第39号「金融商品:認識及び測定」)に従って行うかのいずれかを要求していました。

しかし、IASBの2011年アジェンダ協議への回答で、一部のコメント提出者から次のように述べていました。

- 一部の諸国の法律では、上場会社に対して、国内の法規に従って作成した個別財務諸表を表示することを要求している。
- それらの国内法規では、子会社、共同支配企業及び関連会社に対する投資の会計処理に持分法の使用を要求している。
- ほとんどの場合、持分法の使用が、IFRSに従って作成される個別財務諸表と国内法規に従って作成される個別財務諸表との間の唯一の相違となる。

これに応じてIASBは、企業が、子会社、共同支配企業及び関連会社に対する投資の会計処理に持分法を使用することを認める3つ目の選択肢を取り入れたIAS第27号の修正を公表しました。その結果、企業は、次のいずれかから、個別財務諸表における会計方針を選択できることとなります。

- 取得原価
- IFRS第9号(又はIAS第39号)
- 持分法

企業は、投資の各区分について同じ会計処理を適用する必要があります。IASBは、企業が本修正を適用するにあたって、すでに利用可能な情報を使用できると考えているため、経過措置を設けていません。

事業に与える影響

影響を受ける企業数:一部

本修正は、子会社、共同支配企業及び関連会社に対する投資を有する個別財務諸表を作成する企業に追加の選択肢を与えることとなります。

企業に与える影響:中程度

企業がその個別財務諸表における子会社、共同支配企業及び関連会社に対する投資を会計処理する選択肢の1つとして持分法を含めることにより、一部の法域の企業の負担が軽減され、IFRSの採用を促進させると考えられます。

これらの修正は、企業が、個別財務諸表における子会社、共同支配企業及び関連会社に対する投資の会計処理に持分法を使用することを認めています。

IFRSの年次改善 2012年－2014年サイクル

本発行は、2012年に開始された年次改善を行うためのプロジェクトのサイクル中にIASBが議論し、その後2013年11月に発行された公開草案に含まれていた論点から生じるIFRSへ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く、緊急ではない

が必要ではあるIFRSの修正を行っています。個別の変更の連続ではなく修正を単一の文書に表示することで、IASBはすべての関係者への変更の負担を軽減することを考えています。取上げられている項目の概要を下表に示しています。

IFRSの年次改善2012年－2014年サイクルの概要

影響を受ける基準	テーマ	修正の概要
IFRS第5号 「売却目的で保有する 非流動資産及び 非継続事業」	処分方法の変更	<p>資産(又は処分グループ)を売却目的保有から分配目的保有(あるいはその逆)に直接に、分類変更する場合は、売却目的保有への分類の中止として会計処理されないことを明確化するためにIFRS第5号を修正する。したがって、企業は、当該資産(又は処分グループ)を帳簿価額と売却コスト控除後の公正価値のいずれか低い金額で引き続き測定する。</p> <p>また、本修正では、資産(又は処分グループ)がすぐには分配に利用できない場合又は分配の可能性が非常に高いとは言えなくなった場合には、分配目的保有の会計処理を中止して、第27項から第29項のガイダンスを適用しなければならないとしている。</p>
IFRS第7号 「金融商品:開示」	サービシング契約	<p>本修正では、金融資産の「サービシング」契約が、IFRS第7号の第42E項から第42H項における開示要求を適用する目的上の「継続的関与」なのかどうかを、企業が判定する助けとなるよう追加的なガイダンスを提供している。そうした状況が一般的に生じる例としては、サービシング手数料が譲渡金融資産から回収されるキャッシュ・フローの金額又は時期に応じて決まる場合、あるいは譲渡金融資産の不履行により全額は支払われない固定手数料の場合が挙げられる。</p>
	IFRS第7号の修正の 要約期中財務諸表への 適用可能性	<p>本修正では、最近のIFRS第7号への修正「開示—金融資産と金融負債の相殺」で要求している追加的な開示は、すべての期中期間について具体的に要求されているわけではないことを明確化している。しかし、これらの開示は、IAS第34号の一般原則を満たすための一部の状況においては依然として要求される場合がある。</p>

IFRSの年次改善2011年–2013年サイクルの概要

影響を受ける基準	テーマ	修正の概要
IAS第19号 「従業員給付」	割引率:地域的市場の論点	IAS第19号の第83項では、退職後給付債務の割引率を決定するために使用する社債又は国債の通貨及び期日は、退職後給付債務の通貨及び見積期日と整合させることを要求している。本修正では、社債についての市場の厚みに係る評価は、国レベルではなく通貨レベルで行うべきであることを明確化している。これは、特に確定給付制度を有するユーロ圏の企業に関連性がある。
IAS第34号 「期中財務報告」	「期中財務報告書の他の部分」における情報の開示	本修正では、「期中財務報告書の他の部分」における情報の開示の意味を明確化し、期中財務諸表からこの情報の場所への参照の記載を要求している。また、参照によって組み込まれている情報が、期中財務諸表の利用者が期中財務諸表と同じ条件で同時に利用可能なものでなければならぬと定めている。

本刊行物に含まれるIFRSの修正は2016年1月1日以後開始事業年度から適用されますが、早期適用は認められています。将来に向かって適用されるIFRS第5号の修正を除き、この修正は遡及適用されます。

事業に与える影響

影響を受ける企業数:ごく少数

本修正では、IFRSにおける比較的限られた分野の変更を行っています。

企業に与える影響:中程度

IASBの年次改善プロセスは、必要ではあるが緊急ではない軽微なIFRSの修正を取り扱っています。そのためもともと事業に与える影響は小さいと予想されます。変更のほとんどは議論とならないものですが、IAS第19号の修正は、EU地域で確定給付制度を有する一部の企業にとって重要となる場合があります。

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く、緊急ではないが必要ではあるIFRSの修正を行っています。

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拋出 (IFRS第10号及びIAS第28号の修正)

本修正では、IFRS第10号「連結財務諸表」とIAS第28号(2011年)「関連会社に対する投資」の間で認識されている不整合に対処しています。これは、関連会社又は共同支配企業に株式を拋出することによって、親会社がその子会社に対する支配を喪失する取引の会計処理に関係するものです。

この不整合はもともと、IAS第27号「連結及び個別財務諸表(2008年改訂)」とSIC第13号「共同支配企業—共同支配投資企業による非貨幣性資産の拋出」の要求事項の間の矛盾に起因するものです。IAS第27号では、子会社に対する支配の喪失時に利得又は損失の全額の認識を要求しているのに対し、SIC第13号では、投資者とその関連会社又は共同支配企業との間の取引において利得又は損失の部分的な認識を要求していました。IFRS第10号はIAS第27号を置き換え、IAS第28号(2011年)はその前のIAS第28号とSIC第13号の両方を置き換えています。この矛盾は依然として存在しています。

本修正ではIFRS第10号を以下の通り修正しています:

- 投資者とその関連会社又は共同支配企業との間の取引について利得又は損失を部分的に認識するという現在の要求事項は、IFRS第3号で定義されている事業を構成しない資産の売却又は拋出から生じた利得又は損失のみに適用される。
- 投資者とその関連会社又は共同支配企業との間での、事業を構成する資産の売却又は拋出から生じた利得又は損失は、全額認識される。

これらの変更を反映させるために、対応する修正がIAS第28号(2011年)に行われました。さらに、IAS第28号(2011年)の修正では、売却又は拋出された資産が事業を構成するかどうかを決定する際に、企業は当該資産の売却又は拋出が単一の取引として会計処理すべき複数の取決めの一部であるかどうかを考慮すべきであることを明確にしました。

最近の進展

2014年の修正は、2016年1月1日以後開始事業年度から適用される予定です。しかし、例えば、投資者が資産と持分を受け取る場合に資産の移転がどうやって認識されるか、そしてIAS第28号のその他の要求事項がIFRS第10号における変更にどのように相互作用するかという、修正の適用についての数多くの疑問が寄せられました。この論点を議論する中で、IASBは、今変更するよりも、持分法会計(アジェンダ協議(2015年)の文書をご覧ください)の調査研究プロジェクトの一部として解決する方がよいと決定しました。

従って、IASBの公開草案「IFRS第10号及びIAS第28号の修正の発効日」は、発効日を無期限に延期することを提案しています。根本的な論点は持分法会計についての調査プロジェクトの結果としてIASBが修正を公表する時に解決されるでしょう。

IASBは、2015年12月に修正を公表することにより本提案を前進させることが予想されています。IASBが実務上の不統一を増大させる可能性が低いと考えたことから、企業が2014年の修正を適用することはいまだに認められています。

事業に与える影響

影響を受ける企業数:ごく少数

本修正の範囲は狭いものとなっています。

企業に与える影響:中程度

本修正はよく知られたIFRS第10号とIAS第28号との間の矛盾についての実践的な解決策です。

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）

本修正では、共同支配事業の活動が事業を構成する場合の共同支配事業に対する持分の取得の会計処理に関するガイダンスを提供しています。

より具体的に言うと、本修正では、共同支配事業の活動が事業（IFRS第3号「企業結合」で定義）を構成する場合において、共同支配事業に対する持分を取得した企業は、次の事項を行わなければならないと述べています：

- IFRS第3号及び他のIFRSにおける企業結合の会計処理についての原則をすべて適用する（ただし、IFRS第11号のガイダンスと相反する原則は除く）。本要求事項は、既存の共同支配事業に対する追加の持分の取得及び共同支配事業の形成時の持分の取得に対しても適用される。
- IFRS第3号及び他のIFRSで企業結合について要求されている開示を行う。

さらに、過去の企業結合に対するIFRS第1号「国際財務報告基準の初度適用」の免除が、共同支配事業の活動が事業を構成する場合の共同支配事業に対する持分の過去の取得に対しても適用できるよう、IFRS第1号の結果的修正が行われました。

IFRS第11号の修正は、2016年1月1日以後開始する事業年度から将来に向かって適用され、早期適用は認められます。

事業に与える影響

影響を受ける企業数:ごく少数

本修正は、事業を構成する共同支配事業の持分を取得する会計処理を行う企業が影響を受けます。

企業に与える影響:小さい

本修正の公表前は、事業を構成する共同支配事業の持分を取得する企業の会計処理の実務上の不統一がありました。一部の企業はIFRS第3号のアプローチ、一部は原価アプローチ、及び別の一部はハイブリッド・アプローチを適用していました。IFRS第3号のアプローチを要求することで本修正は不統一を減らすことになるでしょう。将来に向かって本修正は適用されることから影響は穏やかでしょう。

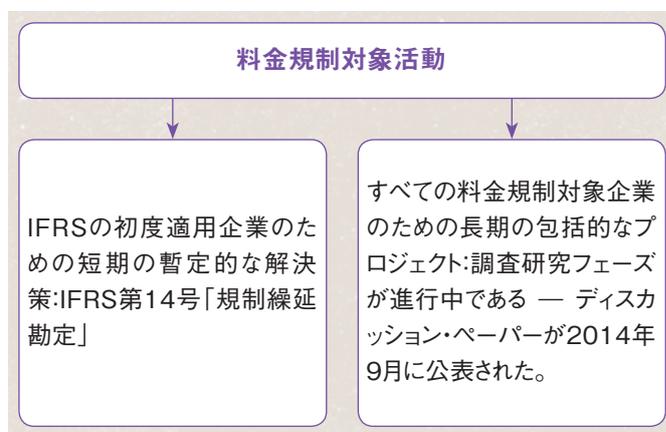
IFRS第14号 規制繰延勘定

2014年1月にIASBはIFRS第14号「規制繰延勘定」と題する料金規制活動についての暫定基準を公表しました。

各国政府は、ガス、電力及び水道などの公益事業を含め、民間企業による特定の種類の活動の供給と価格設定を規制しています。これらの規制は多くの場合、サプライヤーが、顧客に請求する価格を通じて所定の原価及びその他の金額を回収できるように設計されています。しかし、料金規制は、顧客の利益を保護するためにも設計されています。その結果として、料金規制により、価格の変動性を軽減するために、これらの金額の回収が繰り延べられる可能性があります。サプライヤーは通常、こうした繰り延べた金額について、その金額が規制対象の財又はサービスの将来の売上を通じて回収されるまで、別個の規制繰延勘定に記録します。

こうしたことから、一部の各国会計基準設定主体は、特定の種類の料金規制の対象となる企業が、規制対象でない企業であれば費用(又は収益)として認識する支出(又は収入)を、資産化して繰り延べることを許容又は要求しています。これらの金額はしばしば、「規制繰延」(又は「分散」)勘定と呼ばれています。

IFRS第14号は、IFRSの初度適用企業が、料金規制対象活動に関してIFRSを適用する以前から採用している既存の会計方針を、比較可能性を高めるためにそれに一部の修正を加えて、継続して採用することを認める暫定基準として公表されました(本基準では、料金規制によって生じる繰延勘定残高を認識することの影響は、他の項目とは区分して表示することを要求しています)。



長期的なプロジェクトにより、規制繰延勘定残高が「概念フレームワーク」における資産及び負債の定義を満たすのかどうかという比較的難しい問題に対処します。こうした長期的なプロジェクトの結果によって、IASBは、料金規制対象活動に関する包括的な基準を公表するか、若しくは特定の要求事項の開発を行わないかを決定することができます。ともかく、IFRSに移行している法域における企業は、IFRS第14号の公表により、IASBの長期的なプロジェクトの結果が出るまでの間、従前使用していた規制繰延勘定の会計処理を引き続き使用することができます。

下表は基準の主要なポイントを示しています:

IFRS第14号「規制繰延勘定」の概要

特徴	主要なポイント
適用範囲	<ul style="list-style-type: none"> • 料金規制対象活動を行い、従前の会計原則に従って規制繰延勘定を認識してきた初度適用企業に適用される。 • 適用は強制ではないが、初度適用企業が本基準を適用する資格がある場合には、その最初のIFRS財務諸表で適用を選択しなければならない。選択しない場合には、当該企業はその後の期間に本基準を適用する資格はない。 • IFRS財務諸表をすでに表示している企業は、IFRS第14号を適用する資格はない。
会計処理の要求事項	<ul style="list-style-type: none"> • IFRSを適用する企業が、従前の会計原則での会計方針を規制繰延勘定残高の認識、測定、減損及び認識の中止に関して、最初及びその後のIFRS財務諸表で引き続き使用することを認める。 • 規制繰延勘定残高は、他の基準に従うのであれば資産又は負債として認識されないであろうものだが、料金規制機関により顧客に請求できる価格の設定に含められているか又は含めることが予期されるため、繰延べる要件を満たす費用(又は収益)勘定の残高として定義される。
表示	<p>次の独立の表示科目の表示の要求によって、規制繰延勘定残高をIFRS財務諸表に認識することの影響を区別する:</p> <p>財政状態計算書の2つの表示科目:</p> <ul style="list-style-type: none"> • 規制繰延勘定の借方残高—総資産額の次に表示 • 規制繰延勘定の貸方残高—総負債額の次に表示 <p>純損益及びその他の包括利益(OCI)計算書の中の2つの表示科目:</p> <ul style="list-style-type: none"> • 純損益に関連する規制繰延勘定残高の増減 • OCIに関連する規制繰延勘定残高の増減
開示	<p>IFRS第14号に従って規制繰延勘定残高の認識を生じさせた料金規制の内容及びそれに関連したリスクを識別できるように、具体的な開示が要求される。</p>

事業に与える影響

影響を受ける企業数:ごく少数

IFRS第14号は、IFRSをいまだ適用していない料金規制活動を行う企業のための暫定的な解決策を提供するためのごく限られた範囲の基準です。

企業に与える影響:大きい

規制資産及び負債を認識できないことが、一部の法域で料金規制活動を行う企業がIFRSに移行することの妨げになるという重要な論点であったことを示していました。

IFRS第14号はIFRS適用の重要な障害を軽減し、使用されている会計上のフレームワークの多くの相違点を軽減することにより比較可能性を改善することになります。

IFRS第14号「規制繰延勘定」は料金規制活動の暫定基準です。

投資企業: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)

2014年12月に、IASBはIFRS第10号「連結財務諸表」、IFRS第12号「他の企業への関与の開示」及びIAS第28号「関連会社及び共同支配企業に対する投資」の狭い範囲の修正である「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)」を公表しました。

本公表基準において、IFRS第10号及びIAS第28号について、投資企業に対する持分の会計処理と連結の例外の適用に対処して3つの狭い範囲の修正を導入しています。

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、最上位又は中間の親会社が、「IFRSに準拠した公表用の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、最上位又は中間の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じました。

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じました。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たようでした。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。

投資企業である投資先に対する投資企業ではない 投資者による持分法の適用

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持分法会計を適用するに際して、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、持分法会計を適用する際に、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する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、救済措置を導入しています。

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、早期適用は認められます。

事業に与える影響

影響を受ける企業数:ごく少数

これらの修正は、投資企業を含めた特定の状況がある場合にのみ影響します。

企業に与える影響:中程度

私どもは、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、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あろうと見込んでいます。

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。

本公表基準において、IFRS第10号及びIAS第28号について、投資企業に対する持分の会計処理と連結の例外の適用に対処して3つの狭い範囲の修正を導入しています。

開示の取組み (IAS第1号の修正)

2014年12月に、IASBは、開示に関する取組みとして、IAS第1号「財務諸表の表示」についての狭い範囲の修正を公表しました。

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、判断を行使すべきであることを明確化しています。

本修正は、IASBの開示に関する取組みの一部です。開示の取組み自体は、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、改善し得る既存の基準における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する継続的な活動で構成されています。

本修正は:

- 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。

事業に与える影響

影響を受ける企業数:大半

本修正は財務諸表を作成するすべての企業に影響を与えるでしょう。

企業に与える影響:低い

これらの修正は財務諸表の作成負担を追加するよりも低減させることにより、主として明確化を図るというものです。これらにより、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。

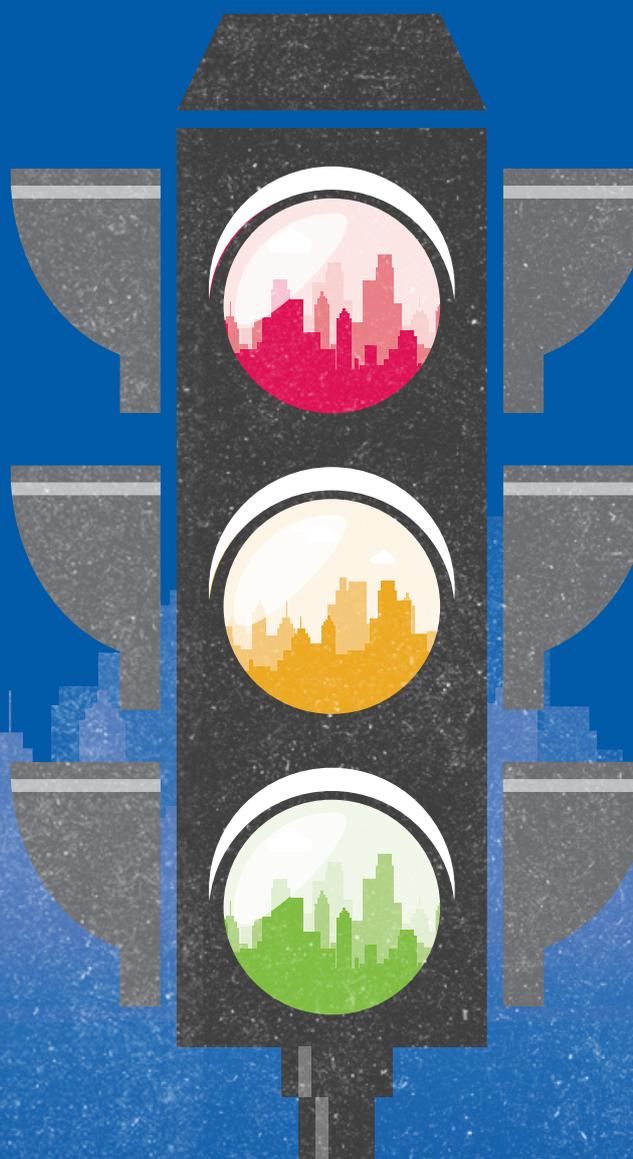
2018年1月1日から適用

30ページから39ページまでに議論される基準書は、
2018年1月1日以後開始事業年度から適用されます。

各国の法律又は特定の変更に関する要求事項によりますが、
当該変更を早期適用できる可能性はあります。

これらの基準は以下のとおりです：

- 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)



顧客との契約から生じる収益

IFRS第15号「顧客との契約から生じる収益」はIASBと米国FASB(財務会計基準審議会)との間の主要なプロジェクトの成果です。IFRSとUSGAAPの従前の要求事項は調和しておらず、経済的に重要な取引について頻繁に異なる会計処理を生じさせていました。これに対応し、両審議会は、IFRS及びUSGAAPの両方において収益の認識についての新しく、完全にコンバージェンスした要求事項を開発しました。

IFRS第15号は:

- 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を置き換える。
- 新たな支配に基づく収益認識モデルを確立する。
- 収益が一時点で又は一定の期間にわたり認識されるのかを決定する基準を変更する。
- 特定のテーマに関する新たな、より詳細なガイダンスを提供する。
- 収益に関する開示を拡充し、改善する。

IFRS第15号の概要説明

状況	主要なポイント
影響を受ける企業は?	<ul style="list-style-type: none"> • ごく一部の例外を除いて、顧客との契約を締結するあらゆる企業
影響は何であるか?	<ul style="list-style-type: none"> • 影響を受ける企業は収益確認に関する方針を見直す必要があり、場合によっては、それらを改訂する必要がある • 収益の認識時期及び金額は、単一の提供物に関する単純な契約については変更が生じない可能性があるが、ほとんどの複雑な契約についてはある程度の影響を受ける • IFRS第15号では、拡充したさまざまな開示が要求される
発効日はいつから?	<ul style="list-style-type: none"> • 2017年1月1日以後開始する事業年度 • 早期適用が容認されている

主要な変更点



IFRS第15号は、企業が次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

「顧客」とは、「企業の通常の活動のアウトプットである財又はサービスを獲得するために、企業と契約した当事者」と定義されています。

このコア原則の適用には上記の5つのステップが含まれています。下表はこの新しいモデルを適用する際に検討する要素です。

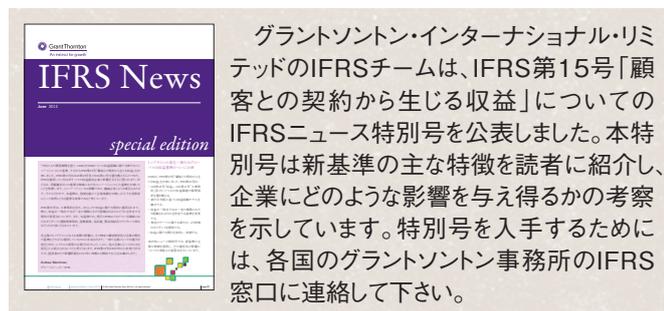
「5つのステップ・モデル」

ステップ	主な検討事項	その他の検討要素
<p>1. 顧客との契約を識別する</p>	<p>IFRS第15号における最初のステップは、本基準で「強制可能な権利及び義務を生じさせる複数の当事者間の合意」として定義している「契約」を識別することです。契約は書面、口頭で又は他の取引慣行により含意されることがあります。さらに本基準の一般的なモデルは、次の場合に限り適用されます：</p> <ul style="list-style-type: none"> • 契約に経済的実質がある。 • 契約の当事者が契約を承認している。 • 企業が次の項目を識別できる。 <ul style="list-style-type: none"> - 各契約当事者の権利 - 移転される財及びサービスに関する支払条件 • 企業が対価を回収する可能性が高い。 <p>顧客との契約がこれらの要件を満たさない場合には、次のいずれかの場合に限り、収益を認識します：</p> <ul style="list-style-type: none"> • 企業の履行が完了しており、契約における対価のほとんどすべてが回収されて、返金不要である。 • 契約が解約されており、受け取った対価が返金不要である。 <p>本基準の適用の目的上、各契約当事者が相手に補償することなく完全に未履行の契約を終了させる強制可能な権利を有する場合には、契約は存在しない。</p>	<p>次の項目についてもガイダンスが示されています：</p> <ul style="list-style-type: none"> • 契約の結合 • 契約変更
<p>2. 履行義務を識別する</p>	<p>契約を識別した後、企業は次に当該契約に含まれている履行義務を識別します。履行義務とは、(1)別個の財又はサービス(あるいは財又はサービスの束)(下記をご覧下さい)又は(2)ほぼ同一であり、所定の要件を満たす一連の別個の財又はサービスの、いずれかを移転するという顧客との契約における約束です。</p> <p>履行義務は通常、契約に明記されています。また、取引慣行、公表した方針又は具体的な声明により含意されている約束が、契約において財又はサービスが移転されるという顧客の妥当な期待を創出している場合には、それらも含まれることがあります。</p>	<p>約束した財又はサービスが区別できるかどうかを判定するために満たすべき要件について、ガイダンスが示されています。</p>
<p>3. 取引価格を算定する</p>	<p>IFRS第15号では、「取引価格」とは、契約に基づき財又はサービスと交換に企業が権利を得ると見込んでいる対価の金額であり、第三者のために回収する金額(例えば、売上税)を除くと定義しています。取引価格は、顧客の信用リスクの影響については調整しませんが、企業が(例えば、取引慣行に基づいて)契約価格の一部分のみに関してその権利を行使するという妥当な期待を創出している場合には調整を行います。</p>	<p>企業は、取引価格を算定する際に次の要因すべての影響を考慮しなければなりません：</p> <ul style="list-style-type: none"> • 変動対価 • 変動対価の制限 • 貨幣の時間価値 • 現金以外の対価 • 顧客に支払われる対価
<p>4. 取引価格を履行義務に配分する</p>	<p>IFRS第15号では、企業は、契約開始時に、独立販売価格の比率で契約に含まれているそれぞれ別個の履行義務に契約の取引価格を配分します。本基準では、独立販売価格を「企業が約束した財又はサービスを独立に顧客に販売するであろう価格」として定義しています。</p>	<p>IFRS第15号は、独立販売価格の適切な見積り方法として次の3つを提案していますが、要求するものではありません。</p> <ul style="list-style-type: none"> • 調整後市場評価アプローチ • 予想コストにマージンを加算するアプローチ • 残余アプローチ
<p>5. 企業が履行義務の充足時に又は充足するにつれて収益を認識する</p>	<p>IFRS第15号では、企業は、約束した財又はサービスを顧客に移転した時点又は移転することにより収益を認識します。「移転」は、顧客が財又はサービスの支配を獲得したときに生じます。</p> <p>顧客は、資産(財又はサービス)の使用を指図し、当該資産からの残りの便益のほとんどすべてを獲得できた時、資産の支配を獲得します。支配には、他の企業が資産の使用を指図して資産から便益を得ることを妨げる能力が含まれます。資産の便益とは、多くの方法で直接又は間接に獲得できる潜在的なキャッシュフローです。</p>	<p>本モデルの重要な点は、履行義務の支配の中には、一定の期間にわたり移転するものもあれば、一時点で移転するものもあるという概念です。</p> <p>企業がいずれが適切であるかを判定する助けとなるよう、本基準にはガイダンスが示されています。</p>

その他の事項

5つのステップ・モデルに沿って上述した項目に加えて、IFRS第15号には、次の項目を含む他の多くの事項についてのガイダンスが含まれています:

- 契約コスト
- 製品保証
- ライセンス供与
- 返品権及び買戻し義務



発効日及び経過措置

IFRS第15号は2018年1月1日以後開始する事業年度から適用されます。早期適用が認められています。

企業は、次のいずれかの方法で新収益基準を適用しなければなりません:

- 一部の実務上の便宜に従い、表示した各期間に遡及して
- 当期に認識した当初の適用による累積的影響を考慮し、遡及して

企業が当期のみを修正再表示することを選択する場合には、適用初年度に次の追加的な開示を行う必要があります:

- 財務諸表の表示科目、新たな収益基準の適用による当期の影響
- 重大な影響の理由についての説明

発効日の変更

適用の論点を検討するために設置された収益認識移行リソース・グループの議論を受けて、IASBはIFRS第15号について、いくつかの的を絞った明確化を提案しています。これらの結果として行われる変更の可能性を考慮して、IASBは、企業が当初のガイダンス及び間近に迫った明確化の両方について検討するために必要な時間を確保するために、IFRS第15号の1年間の延期が必要であることを決定しました。

従って、2015年9月に、IASBはIFRS第15号の発効日を2017年1月1日から2018年1月1日に延期しました。

事業に与える影響

影響を受ける企業数:大半

IFRS第15号は、ごく一部の例外を除いて、顧客との契約を締結するあらゆる企業が影響を受けます。

企業に与える影響:大きい

トップラインに与える影響は、各企業の具体的な顧客契約及び詳細ではない既存の基準の適用状況に応じます。一部の企業にとっては重大な変化となるでしょうが、他の企業にとっては小さな変化としかならないでしょう。財務諸表への影響を判定するためにIFRS第15号の評価を開始することが企業に推奨されます。

グラントソントン・インターナショナル・リミテッドのIFRSチームはIFRS第15号「顧客との契約から生じる収益」について、6つの「業種別の分析」シリーズを公表しました。

業種別の分析の刊行物は、新基準が以下の産業にどのような影響を与えるかを俯瞰しています：

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

コピーを入手するためには、各国のグラントソントン事務所のIFRS窓口にご連絡して下さい。

The infographic consists of six panels arranged in a 2x3 grid. Each panel is titled '収益に関する新しいグローバルスタンダード' (New Global Standards for Revenue) and includes a sub-header 'この業界が影響を受ける点' (How this industry is affected). The panels are:

- Top Left (Construction):** Focuses on long-term contracts and the recognition of revenue over time.
- Top Middle (Software/Cloud Services):** Discusses the recognition of revenue from licenses and subscriptions.
- Top Right (Retail):** Addresses the recognition of revenue from sales of goods and services.
- Bottom Left (Manufacturing):** Covers the recognition of revenue from the sale of goods.
- Bottom Middle (Real Estate):** Explains the recognition of revenue from property sales and leases.
- Bottom Right (Life Sciences):** Details the recognition of revenue from pharmaceutical sales and research.

 Each panel features a central diagram with arrows and icons representing the business process and revenue flow.

2015年9月に、IASBはIFRS第15号の発効日を1年遅らせ、2018年1月1日としました。

IFRS第9号(2014年)金融商品

IASBは、2007年から2008年にかけての世界的な金融危機の余波を受け、IAS第39号に対する強い批判に対処して、2009年の夏に金融商品の会計処理についての見直しを開始しました。論点の複雑性から、プロジェクトは以下のような多くの段階を経て完了しました:

- 2009年11月:金融資産の分類及び測定
- 2010年10月:金融負債の分類及び測定並びに金融資産及び金融負債の認識の中止の要求事項が追加
- 2013年11月:ヘッジ会計の要求事項の導入
- 2014年7月:IASBはIFRS第9号(2014年)を発行し、減損の要求事項を追加し、基準の分類及び測定の要求事項を修正

IFRS第9号(2014年)の公表により、基準全体が現在完成しました。基準の相違点は以下で詳細に議論されています。

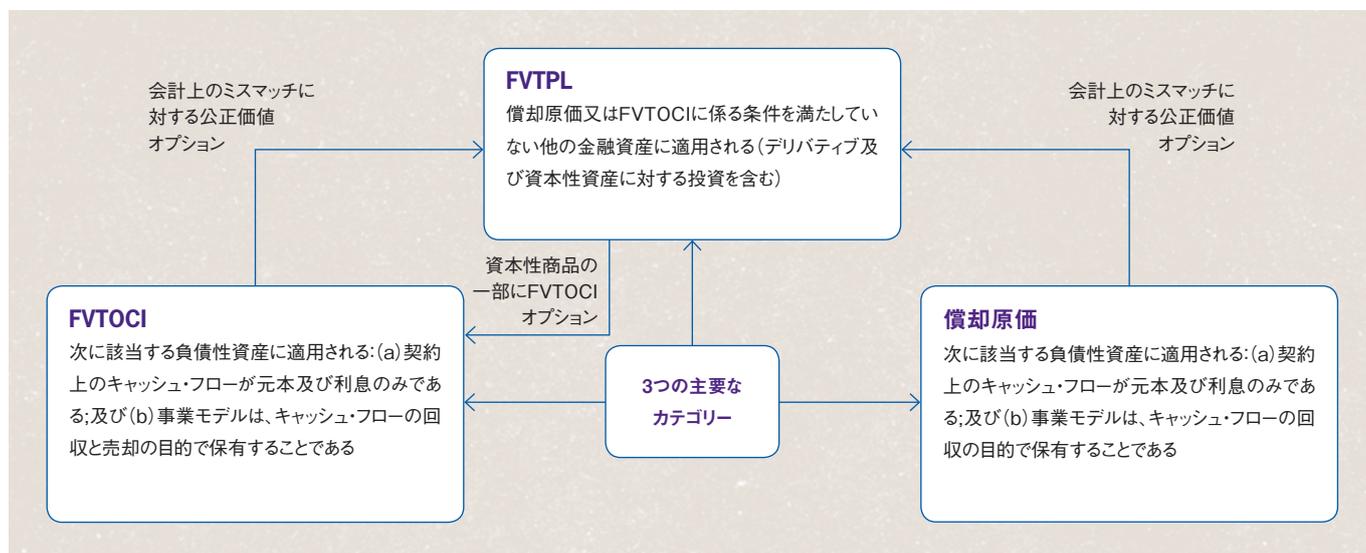
金融資産の分類及び測定

IAS第39号の中でも、金融資産の分類及び測定は、金融危機の間に最も批判を受けた領域の一つでした。そのため、当初の2009年のIFRS第9号を公表する際に、IASBは意識的に努力して測定区分を2つのみ(公正価値と償却原価)にすることによって、金融資産の会計処理における複雑性を低減しました。しかし、2つだけの測定区分は、極端に鋭い境界線を生じさせ、多くの企業が金融資産を管理する方法を反映できないというコメントを受けて、新たなカテゴリーが、IFRS第9号(2014年)が公表された2014年7月に追加されました。

分類

IFRS第9号では、各金融資産は、次の3つの主要な分類カテゴリーのうちの1つに分けられます:

- 償却原価
- その他の包括利益を通じて公正価値(FVTOCI)
- 純損益を通じて公正価値(FVTPL)

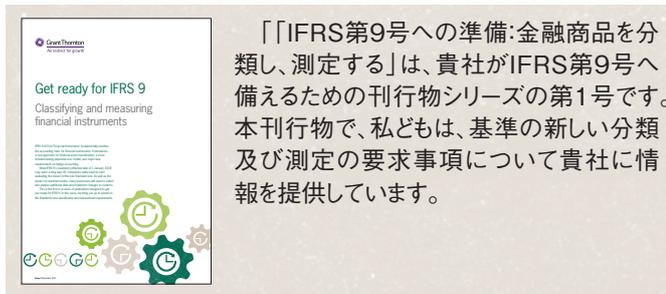


分類は次の両方の項目によって決定します:

- a) 金融資産の管理に関する企業の事業モデル(「事業モデルの評価」)
- b) 金融資産の契約上のキャッシュ・フローの特性(「キャッシュ・フロー特性の評価」)

34ページの図は、3つの主要なカテゴリー、並びに事業モデル及びキャッシュ・フローの特性がどのように該当するカテゴリーを決定するのかを概観しています。

さらに、IFRS第9号には、企業が、金融資産を純損益を通じて公正価値で測定するものに指定することを認める選択肢及び資本性金融商品に対する投資を特別な「資本性-FVTOCI」カテゴリーに分類する追加の選択肢が含まれています。



「IFRS第9号への準備:金融商品进行分类し、測定する」は、貴社がIFRS第9号へ備えるための刊行物シリーズの第1号です。本刊行物で、私どもは、基準の新しい分類及び測定の要求事項について貴社に情報を提供しています。

事業モデルの評価

IFRS第9号では、金融資産がどのように管理されているのか、及び契約上のキャッシュ・フローの回収又は金融資産の売却(あるいはその両方)によって、どの程度のキャッシュ・フローが生じるのかという観点で、「事業モデル」という用語を使用しています。本基準では、そうした2つの「事業モデル」を明確に定義しています:

- 契約上のキャッシュ・フローを回収するために金融資産を保有することを目的とする事業モデル(「回収のための保有」);そして
- 契約上のキャッシュ・フローの回収と金融資産の売却の両方によって、特定の目的を達成するために資産が管理されている事業モデル(「回収及び売却のための保有」)

上記2つの分類以外は純損益を通じて公正価値で測定する金融資産となります。

キャッシュ・フロー特性の評価

償却原価の区分又はFVTOCIの区分の分類についての2つ目の条件は、「元本と利息の支払のみ」(SPPI)の判定といわれるものです。本要求事項は、金融資産の契約条件により、元本及び元本残高に対する利息の支払いのみであるキャッシュ・フローが所定の日に生じるというものです。

こうした判定を行う目的上、「元本」は、金融資産の当初認識時の公正価値です。「利息」は、次の項目への対価です。

- 貨幣の時間価値
- 特定の期間における元本残高に関する信用リスク
- その他の基本的な融資のリスク及びコスト
- 利益マージン

SPPIである契約上のキャッシュ・フローは、基本的な貸付契約と整合しています。

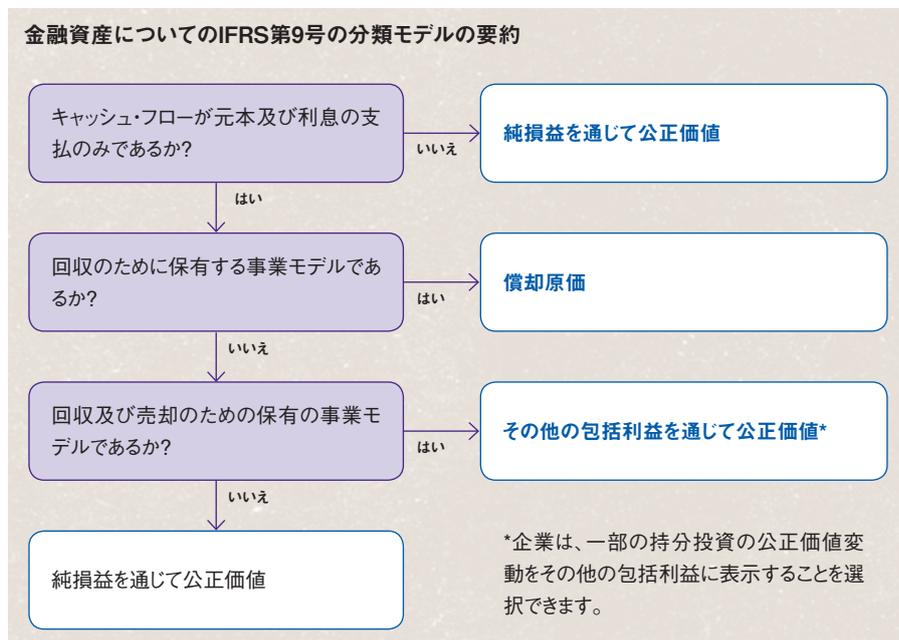
基本的な貸付契約に関連していない契約上のキャッシュ・フローにおけるリスク又はボラティリティに対するエクスポージャー(株価又はコモディティ価格の変動に対するエクスポージャーなど)を組み込んでいる契約条件は、SPPIの判定を満たしません。同様に、レバレッジが増大する契約は、レバレッジが契約上のキャッシュ・フローの変動性を増大させ、その結果、契約上のキャッシュ・フローは利息としての経済的特徴を有さないことになるため、SPPIの判定を満たしません。

IFRS第9号は以下を導入する:

- 金融資産の分類の新しいアプローチ
- より将来指向型の期待損失減損モデル
- ヘッジ会計の新しい主要な要求事項。

分類モデルの概要

右の図は、金融資産の分類を決定する場合のIFRS第9号の事業モデルの評価及びキャッシュ・フロー特性の評価の相互作用について示しています。



金融負債の分類及び測定

2010年10月に、IASBは、金融負債の分類及び測定に関する要求事項を組み込むためにIFRS第9号を修正しました。IAS第39号の要求事項の大半が、変更されずにIFRS第9号に引き継がれました。しかし、企業が金融負債を公正価値で測定することを選択する場合の自己の信用リスクに関する論点を取り扱うために変更が行われました。

要求事項の大半を維持

IAS第39号では、ほとんどの負債は償却原価で測定されるか、又は主契約（償却原価で測定される）と組込デリバティブ（公正価値で測定される）とに分離されます。

売買目的保有の負債（すべてのデリバティブ負債を含む）は、公正価値で測定されます。これらの要求事項が維持されています。

自己の信用リスク

金融負債についての公正価値オプションに関する要求事項は、自己の信用リスクを取り扱うために変更されました。企業が自己の負債を公正価値で測定することを選択する場合には、IFRS第9号では現在、企業自身の信用リスクの変動に起因する公正価値の変動額をその他の包括利益に表示するよう要求しています。この変更は、財務面での困難に直面している会社が、自身の負債を低下したコストで買い戻せるという理論上の能力に基づいて、利得を従前は認識できたという、直感に反した方法に対処するものです。

新たな要求事項に対する唯一の例外は、負債の信用リスクの変動の影響によって純損益における会計上のミスマッチが創出又は拡大される場合であり、その場合には、当該負債におけるすべての利得又は損失は純損益に表示されます。

2013年11月に、IASBは、IFRS第9号を修正し、これらの変更が金融商品の他の会計処理を変更する必要なしに単独で適用することを認めました。

一部のデリバティブ負債の公正価値測定に対する例外の削除

新しい版のIFRS第9号では、活発な市場における相場価格のない資本性金融商品に連動していて、かつ、そうした商品の引渡しによって決済されなければならないデリバティブ負債についての公正価値測定に対する例外も削除しています。

IAS第39号では、そうしたデリバティブが信頼性をもって測定できない場合には、原価で測定することが要求されていました。IFRS第9号では、それらを公正価値で測定するよう要求しています。

IAS第39号からの簡素化

特徴	主要なポイント
基準の目的	<ul style="list-style-type: none"> • 会計の観点から、ヘッジ会計を、その基礎となる企業のリスク管理活動により整合させる。
IAS第39号との類似点	<ul style="list-style-type: none"> • ヘッジ会計は引続き任意適用である。 • 3種類のヘッジ会計(公正価値ヘッジ、キャッシュ・フロー・ヘッジ、純投資のヘッジ)が維持されている。 • ヘッジ会計関係の公式な指定と文書化が要求される。 • ヘッジの非有効部分を測定し、純損益に含める必要がある。 • ヘッジ会計は遡及適用できない。
主要な変更	<ul style="list-style-type: none"> • ヘッジ対象の適格性を拡大した。 • ヘッジ手段の適格性の拡大とボラティリティが低下した。 • ヘッジ会計の適格性に関する要件及びヘッジ非有効部分の測定に関する要件を改訂した。 • ヘッジ関係のバランス再調整という新たな概念を導入した。 • ヘッジ会計を中止することを制限する新たな要求事項を追加した。

金融資産及び金融負債の認識の中止

2010年10月に、金融資産及び金融負債の認識の中止についてのIAS第39号の要求事項が変更されずにIFRS第9号に組み込まれました。IASBは、当初、IAS第39号の認識の中止に関する要求事項を変更しようと考えていました。しかし、2010年の夏に、この戦略を見直し、本領域におけるIAS第39号の要求事項は金融危機の間にうまく機能したと結論付けました。そのため、IAS第39号の認識の中止に関する要求事項は変更されずにIFRS第9号に組み込まれました。一方、新しい開示要求は、IFRS第7号「金融商品:開示」の修正として2010年10月に公表されました。

ヘッジ会計

2013年11月に、IASBはIFRS第9号の第6章「ヘッジ会計」を公表しました。

IAS第39号のヘッジ会計の要求事項は、企業がヘッジ会計を使用できなくなるか、又は場合によっては使用を先延ばしにする複雑な規定が含まれていることについて激しい批判を招いていました。例えば、ヘッジ有効性は予想と結果の両方において判定され、80%から125%の範囲内にある「数値基準」がヘッジの遡及的な有効性を定量的に評価するにあたって使用されていました。当該範囲を超えた場合には、ヘッジ会計は中止されることになり、純損益のボラティリティにつながります。

こうした複雑性は、ヘッジ会計の要求事項がIAS第39号の通常の要求事項に対する例外として扱われていたという事実にも表れています。しかし、ヘッジ会計は企業の実際のリスク管理活動を適切に反映しておらず、そのため、財務諸表の有用性が低下することについても認識されていました。IFRS第9号の新たな要求事項は、ヘッジ会計を企業のリスク管理活動により密接に合致させることで、これらの問題のいくつかに対処しています:

- ヘッジ対象項目とヘッジ手段項目の両方の適格性を拡大させる。
- ヘッジ有効性の評価に関して、より原則主義的なアプローチを導入する。

結果として、新しい要求事項は、純損益のボラティリティを低減するのに役立ちます。しかし、新しい要求事項に関して高められた柔軟性は、企業が任意にヘッジ会計を中止することを認められないこと、及び拡充した開示を要求されることによって部分的に相殺されます。上記の表は新しい要求事項のかなり要約された見解を示しています。



IFRS第9号のヘッジ会計の要求事項のより多くの情報は、各国のIFRS窓口から入手できるIFRSニュース特別号「IFRS第9号のヘッジ会計」をご参照ください。

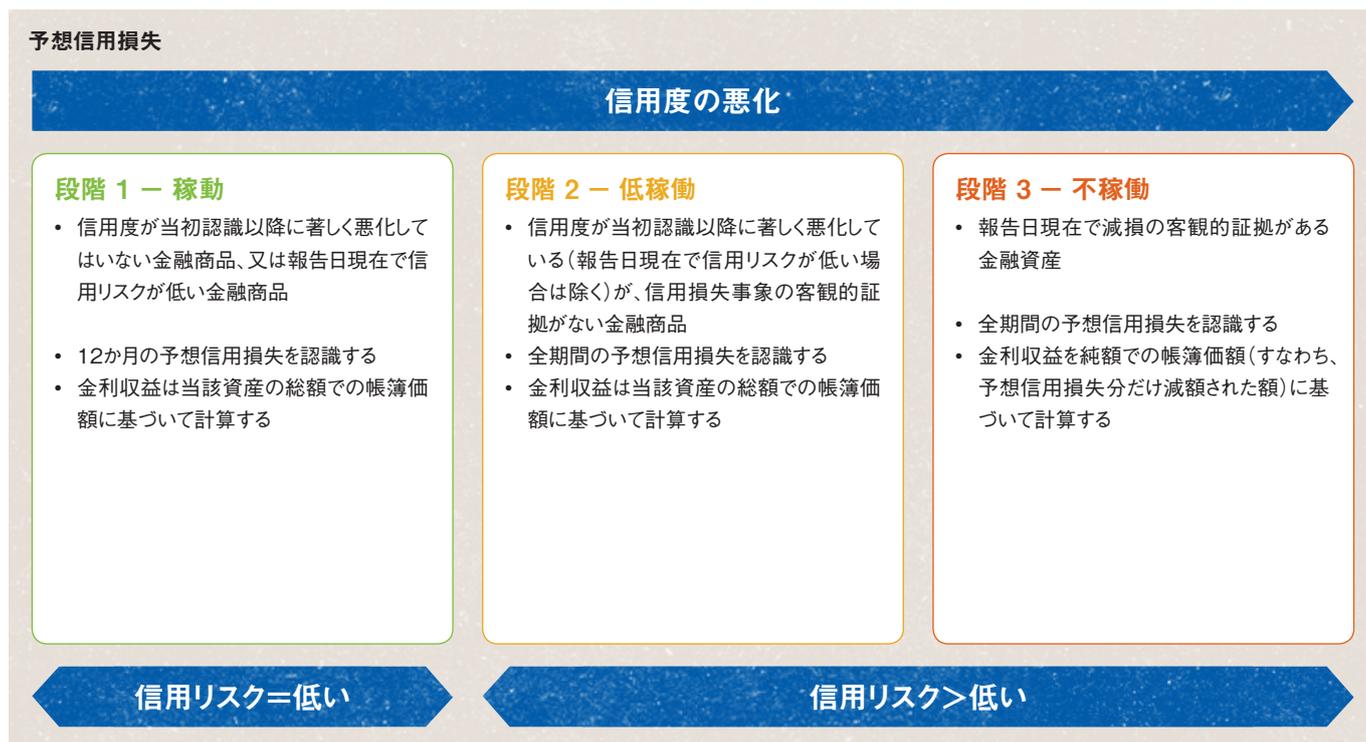
減損

IFRS第9号(2014年)は、予想信用損失の認識を採り入れた、減損についての基準の要求事項を含んでいます。IAS第39号の減損の要求事項は、過度に複雑で減損が相当遅い段階で認識される結果を招くことから批判されてきました。IFRS第9号(2014年)は、減損会計の対象となるすべての金融商品に同一の減損モデルを適用し、より将来予測的な情報を使用することによりこれらの批判に対処しています。

こうした将来予測的なアプローチを適用する際には、次の項目の間で区分を行います:

- 信用度が当初認識以降に著しく悪化していないか又は信用リスクが低い金融商品、そして
- 信用度が当初認識以降に著しく悪化しており、信用リスクが低くない金融商品。

これら2つの区分のうち上段の項目については「12か月の予想信用損失」を認識し、下段の項目については「全期間の予想信用損失」を認識します。また、このモデルには第3の段階があります。すなわち、当初認識後に実際に信用が毀損した資産について、金利収益は、当該資産の総額での帳簿価額ではなく、償却原価(損失評価引当金を控除後の額)に基づいて計算します。



発効日及び経過的開示

IFRS第9号(2014年)では、2018年1月1日以後開始する事業年度という新たな強制発効日を導入しています。

本基準の内容の複雑性及びプロジェクトの段階的な完了により、広範な経過措置が設けられています。

IFRS第9号の早期適用の長所と短所

長所

会計処理を、金融資産の管理に関する企業の事業モデルに整合させやすくなる

- ・ 当初適用時に金融資産を分類変更する(一度限りの)機会が与えられる(すべての要件は満たされていると仮定する)。
- ・ 減損の取扱いについて1つの規則のみを考慮すればよく、資本性金融商品に対する投資に関しては、個別の減損の評価(又は損失計上)は不要である。
- ・ 資産である主契約に組込デリバティブを含む金融商品に関する会計処理及び評価が単純化される。
- ・ ヘッジ会計を、企業のリスク管理活動により密接に合致させることができる。
- ・ 金融負債を公正価値で測定することを選択した場合に、自己の信用リスクの変動に起因する直感に反する結果が生じるのを避けられる。

短所

- ・ IAS第39号の適用範囲に含まれるすべての金融商品の分類を再評価し、システムの変更が必要となりうる。
- ・ 金融商品を継続的に分類変更する能力は限られる。
- ・ 本基準の3つの段階の減損モデルを導入するのに必要な情報を得るために、システムの変更を行う必要がある。
- ・ ヘッジ会計を任意に中止できない。
- ・ 本プロジェクトが段階的に完了したことによって、複雑な経過措置が設けられることになった。

事業に与える影響

影響を受ける企業数:大半

金融商品の定義は非常に広範囲にわたるため、ほとんどの企業が影響を受けると予想されます。比較的単純な債権及び債務を有する企業でも、当該変更について検討する必要があります。さらに、IFRS第9号のヘッジ会計の要求事項と企業のリスク管理の実務との整合性が高まることによって、経済的ヘッジを行う企業はヘッジ会計を適用するようになされる可能性があります。

企業に与える影響:大きい

新しい基準では測定区分の数が減少しており、金融商品の会計処理における複雑性を低減する上で役立つでしょう。しかし、短期的には、企業はIAS第39号の適用範囲に含まれるすべての商品の分類を見直す必要があり、広範囲に及ぶ変更が生じる可能性があります。

企業の財政状態及び経営成績の報告に与える影響に加えて、多くの事業では追加的なデータの収集及び分析と、減損の新しい要求事項を適用するためのシステムの変更の実行が必要となるでしょう。

発効日の2018年は遠い将来のように見えますが、会社が新基準の評価を開始することを私どもは強くお勧めします。



本基準のより多くの情報は、各国のIFRS窓口から入手できるIFRSニュース特別号「IFRS第9号(2014年)」をご参照ください。

本基準の内容の複雑性及びプロジェクトの段階的な完了により、広範な経過措置が設けられています。

グラントソントンのIFRS刊行物

本刊行物の本文の記載と同じく、私どもはその他の多くの刊行物を提供しています：

期中連結財務諸表記載例2015年版



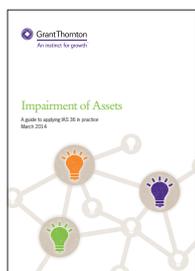
本刊行物は、IFRS財務諸表の作成者であり、2015年6月30日現在のIAS第34号「期中財務報告」に従った半期の期中報告を提示する会社の期中連結財務諸表について記載しています。

IFRSに準拠した報告—連結財務諸表記載例2015年版



既存のIFRS財務諸表作成者のための連結財務諸表記載例です。本刊行物の最新バージョンでは、2015年12月31日終了事業年度から適用となるIFRSの変更を反映するために見直され、更新されています。

資産の減損:IAS36号の実務適用ガイド



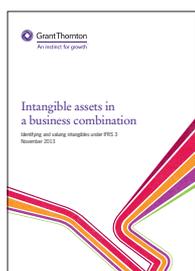
本刊行物は、IAS第36号「資産の減損」の全体的な目的と要求事項を概観し、減損評価を実施するためのステップごとのガイドと実務上の適用論点に対処するためのベスト・プラクティスについての考察を提供しています。

支配しているか? IFRS第10号連結財務諸表を適用するための実務ガイド



本刊行物はIFRS第10号「連結財務諸表」の支配及び連結並びに主な実務上の適用に関する論点と判断についての要求事項を、経営者が理解することを意図しています。

企業結合における無形資産— IFRS第3号に基づく無形資産の識別及び評価



本刊行物は、IFRS第3号「企業結合」についての概観を提供しています。さらに、企業結合における無形資産の発見とこれらの公正価値を見積るための実務上通常用いられる手法についての議論に関して、実務的なガイダンスを含んでいます。

IFRS News:中小企業向けIFRS特別号



中小企業向けIFRSは完全版IFRSを基にしていますが、適用範囲内の企業のニーズを満たすように簡素化された自己完結型の基準です。2015年6月に、IASBは中小企業向けIFRSの修正を公表しました。本特別ニュースレターでは、これらの修正と基準一般についてお伝えしています。

IFRS Viewpoints



IFRSの適用が困難な状況における考察を提供する初めてのシリーズです。

Issue1:市場金利よりも低利での関連当事者に対する貸付け

最初のIFRS Viewpointは、企業による市場金利よりも低利での関連当事者に対する貸付の会計処理のフレームワークを提供しています。



Issue2:投資不動産の取得—資産の購入か企業結合か?

Issue2は、投資不動産の取得について、企業結合として扱う場合、及び単純な資産の購入として扱う場合の論点に対処しています。



Issue3:棚卸資産の値引き及びリポート

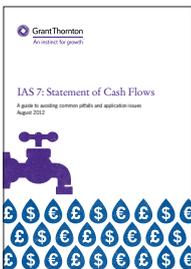
Issue3は、棚卸資産を購入する場合の値引き及びリポートについて、買手の会計処理方法に対処しています。これらの値引き及びリポートは契約の種類によって異なります。



Issue4:共通支配下の企業結合

Issue4は、共通支配下の企業結合に対処しています。

IAS第7号:キャッシュ・フロー計算書—共通の落とし穴の回避と適用上の論点のガイド



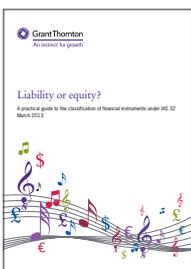
本刊行物は、IAS第7号「キャッシュ・フロー計算書」の要求事項のリマインダーを提供し、私どものIFRS専門家により実務で見られる共通の落とし穴の回避と適用上の論点を回避するための考察を示しています。

繰延税金:落とし穴を避けるCFOのためのガイド



本ガイドはIAS第12号「法人所得税」の繰延税金残高を計算するアプローチについて記載しています。これは、CFOが主な論点を優先付け、識別するための繰延税金を計算するためのアプローチについて要約しています。これはまた、計算上の一定の問題のある領域についての解釈上のガイダンスも含んでいます。

負債か資本か? IAS第32号に基づく金融資産の分類の実務ガイド



本ガイドはIAS第32号「金融商品:表示」の分類プロセスに対処しています。第2版では、2009年の初版以降にIAS第32号になされた修正と、解釈上より問題のある領域についての私どもの最新の考えを反映しています。

これらの刊行物の入手をご希望される場合、グラントソントンの窓口または、www.grantthornton.global/locationsを閲覧して、皆様の地域のメンバーファームをお探し下さい。



Grant Thornton

An instinct for growth™

太陽有限責任監査法人

© 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国際的なパートナーシップではありません。GTIL と各メンバーファームは別個の法人です。サービスはメンバーファームにより提供されます。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。