

2020年12月31日に終了する会計年度に関する
IFRSによる決算上の留意点
(2020年12月31日時点で公表されているすべての
基準書及び解釈指針書を含む)

IFRS アップデート



Building a better
working world

目次

はじめに	2
セクション1: 2020年12月31日時点で公表されている新規又は改訂基準書及び解釈指針書	5
強制適用日の一覧	5
IFRS第17号「保険契約」	7
事業の定義－IFRS第3号の改訂	9
金利指標改革－IFRS第9号、IAS第39号及びIFRS第7号の改訂	10
金利指標改革－フェーズ2－IFRS第9号、IAS第39号、IFRS第7号、IFRS第4号及びIFRS第16号の改訂	11
「重要性がある」の定義－IAS第1号及びIAS第8号の改訂	13
Covid-19に関連した賃料減免－IFRS第16号の改訂	14
概念フレームワークへの参照－IFRS第3号の改訂	15
有形固定資産: 意図した使用の前の収入－IAS第16号の改訂	15
不利な契約－契約履行のコスト－IAS第37号の改訂	16
投資者と関連会社又はジョイント・ベンチャーとの間の資産の売却又は拠出 －IFRS第10号及びIAS第28号の改訂	16
財務報告に関する概念フレームワーク	17
負債の流動負債又は非流動負債への分類の改定－IAS第1号の改訂	18
IFRSの年次改善	19
セクション 2: 解釈指針委員会がアジェンダとして取り上げなかった項目 (2020年第4四半期)	20
セクション 3: IASBプロジェクト	24

はじめに

IFRSに準拠して財務諸表を作成している企業は、新たに公表される基準書や解釈指針書に継続的に対応していくことが求められます。IFRSの改訂は、IFRSの基本原則に関する重要な改訂から年次改善プロセスに含まれるような比較的軽微な改訂まで多岐にわたり、結果として、認識及び測定から表示及び開示に至る、さまざまな会計分野に影響を及ぼすこととなります。

こうした改訂による影響は、会計の領域にとどまらず、たとえば多くの企業のシステムに影響を及ぼす可能性があり、さらに共同契約の設計や取引の形態などのような、事業における意思決定に影響を及ぼすことも考えられます。

したがって、財務諸表の作成者はこれらの今後の動向を常に把握しておく必要があります。

本書の目的

本書は、新規、改訂基準書及び解釈指針書について、その概要を解説しています。またIASBが現在進めているプロジェクトのうちのいくつかのアップデートも取り上げています。本書は、各トピックに関する詳細な分析や解説をするものではなく、これらの改訂の主なポイントについて概説することを目的としています。したがって、これらの改訂に関する対応を検討し、決定するにあたっては、必ず基準書及び解釈指針書の本文を参照する必要があります。

セクション1では、2020年12月31日時点で国際会計基準審議会（以下、IASB）及びIFRS解釈指針委員会（以下、解釈指針委員会）により公表されており、2020年12月31日以後終了する会計年度において初めて適用されることになる新規、改訂基準書及び解釈指針書について、その概要を説明しています。経過措置が定められている場合にはその内容を概説するとともに、それらの改訂が企業の財務諸表にどのような影響を及ぼすのかについても簡単に触れています。

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

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

セクション2は、2020年10月1日以降IFRICアップデート¹にて公表されたアジェンダ決定の要旨をまとめたものです。2020年10月1日前に公表されたアジェンダ決定については、前回の「IFRSアップデート」をご参照ください。これらのアジェンダ決定には、解釈指針委員会が、その論点に関し既に適切なガイダンスが提供されているとして、現行の基準書又は解釈指針書に言及しているものがあります。これらのアジェンダ決定は、IFRSを適用する際に参考になり、IAS第8号第12項に述べられている「その他の会計上の専門的文献、及び一般に認められている業界実務慣行」に該当します。

セクション3では、IASBが現在進めているプロジェクトのうちのいくつかのポイントをまとめています。ここで取り上げている「主要プロジェクト」とは、新基準書の公表を目指して着手されたプロジェクト及び複数の基準書にまたがる重要な検討事項が関係するプロジェクトを指します。「その他のプロジェクト」には、部分的な範囲の改訂が含まれます。基本的には公開草案の段階まで至っているプロジェクトのみを含めていますが、公開草案の段階まで至っていない重要プロジェクトも一部取り上げています。

¹ IFRIC アップデートについては IASB のウェブサイト(英語のみ)を参照。

<http://www.ifrs.org/news-and-events/updates/ifric-updates/>

EYのナレッジ

ニュースレター

IFRS Developments

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

IFRS 保険アラート

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

メールマガジン

IFRSメールマガジン

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

ビデオ配信

IFRSウェブキャスト

動画による重要論点解説シリーズ(オンデマンド)

最新版は基本財務諸表プロジェクトについて、IFRSデスクメンバーが解説しています。

eラーニングで学ぶIFRSベーシック

IFRSと日本基準の違いを、短時間で効率的にウェブ学習ができます。貴社グループの経理担当者向けIFRS教育に最適です。

IFRSの主要25テーマについて、その概要と、日本基準との違いを重点的に学習することができ、短時間で効率的にIFRSの全体像を把握することができます。

貴社のeラーニング環境や想定利用者数などに応じて、別途お見積りいたします。お気軽にご相談ください。

本eラーニングに関する詳細やお問合せは、こちらのウェブサイトからお願いいたします。

<http://www.shinnihon.or.jp/seminar/e-learning/ifrs-basic/index.html>

IFRS関連ツール

IFRS開示チェックリスト

IFRS財務諸表の作成準備にお役立てください。

IFRS連結財務諸表記載例



IFRSに基づく連結財務諸表の日本語による記載例です。

2020年6月30日現在で公表され、2020年1月1日以後開始する事業年度に適用されるIFRSに基づいています。

この出版物のシリーズとして、期中財務報告、特定のセクター及び業界に特化した財務諸表の例についても現在、以下が刊行されています。

その他の財務諸表記載例

弊法人は、業種特有の財務諸表記載例及び検討を要する特定の状況を取り扱うその他の財務諸表記載例を提供しています。弊法人の財務諸表記載例シリーズは、次のとおりです。

- ▶ 製造・サービス業版財務諸表記載例(優良工業株式会社/上記財務諸表記載例)
- ▶ 期中要約版財務諸表記載例
- ▶ 初度適用版財務諸表記載例
- ▶ 銀行版財務諸表記載例(英語版のみ)
- ▶ 保険会社版財務諸表記載例(英語版のみ)
- ▶ 投資ファンド版(資本)財務諸表記載例(英語版のみ)
- ▶ 投資ファンド版(負債)財務諸表記載例(英語版のみ)
- ▶ 不動産業版財務諸表記載例
- ▶ 建設業版財務諸表記載例
- ▶ 鉱業会社版財務諸表記載例
- ▶ 石油会社版財務諸表記載例
- ▶ 銀行版財務諸表記載例 -IFRS9に基づく減損及び移行措置に係る開示(英語版のみ)

日本基準と国際財務報告基準(IFRS)の比較



二つの基準の相違点について、現在の実務において一般的と考えられる相違点にできる限り焦点を絞り、会計分野ごとに概説します。

この冊子の記載は、2020年6月30日時点で有効な基準に基づきます。

IFRS「新収益認識」の実務-影響と対応-(中央経済社)



本書では、IFRS第15号について、実務上の影響及び適用上の検討ポイントを解説しています。現行IFRS及び日本基準の規定との差異、現行実務との差異についても説明しています。また、日本企業を念頭に置いたさまざまな異なる状況における設例を設けて、新たな収益認識基準における取扱いを詳説しています。

書籍

国際会計の実務(第一法規)



EYのIFRSグループによるIFRS解説書。本書で取り上げているものも含め、すべての基準書及び解針書の適用方法についての例も示しています。世界的に首尾一貫したベースでIFRSを理解・解釈するために、信頼における実務的なガイダンスを提供しています。

IFRS「新リース基準」の実務-オンバランスの過程を読み解く-(中央経済社)



本書では、IFRS第16号「リース」につき、日本や諸外国での導入時に問題となったポイントを盛り込み、適用上の留意点を解説しています。実務で多く見られる論点をQ&Aで解説するとともに、日本基準や米国基準との差異にも言及しています。また、開示項目チェックリストも付しています。

EYのその他の公表物

本書で取り扱っているトピックスに関し、さらに詳細に説明しているEYのその他の公表物については、本書の各セクションで紹介しています。

これらの公表物は、EYのウェブサイトwww.ey.com/ifrs(日本語の公表物は<https://www.eyjapan.jp/services/assurance/ifrs/index.html>)からダウンロードすることができます。業種別モデル財務諸表和訳版はEYの担当者にお問い合わせください。

セクション 1: 2020 年 12 月 31 日時点で公表されている 新規又は改訂基準書及び解釈指針書

強制適用日の一覧

以下の各月の最終日に終了する事業年度に最初に適用される。**	
新規又は改訂基準書及び解釈指針書	Page
事業の定義－IFRS第3号の改訂	9
金利指標改革－IFRS第9号、IAS第39号及びIFRS第7号の改訂	10
「重要性がある」の定義－IAS第1号及びIAS第8号の改訂	13
財務報告に関する概念フレームワーク	17
Covid-19に関連した賃料減免－IFRS第16号の改訂	14
金利指標改革－フェーズ2－IFRS第9号、IAS第39号、IFRS第7号、IFRS第4号及びIFRS第16号の改訂	11
概念フレームワークへの参照－IFRS第3号の改訂	15
有形固定資産：意図した使用の前の収入－IAS第16号の改訂	15
不利な契約－契約履行のコスト－IAS第37号の改訂	16
年次改善：IFRS第1号「国際財務報告基準の初度適用」－初度適用企業としての子会社	19
年次改善：IFRS第9号「金融商品」－金融負債の認識の中止に関する「10%」テストに含まれる手数料	19
年次改善：IAS第41号「農業」－公正価値測定における課税	19
IFRS第17号「保険契約」	7
負債の流動負債又は非流動負債への分類－IAS第1号の改訂	18
「投資者と関連会社又はジョイント・ベンチャーとの間の資産の売却又は拠出」－IFRS第10号及びIAS第28号の改訂	16

* 以下の日付以降に始まる会計期間に適用される。

** 基準における特別の規定に基づく早期適用がされていないと仮定する。

*** 早期適用は認められる。これには2020年5月28日時点で発行が未承認の財務諸表も含まれる。

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

以下の各月の最終日に終了する事業年度に最初に適用される。**												
発効日*	1月	2月	3月	4月	5月	6月	7月	8月	9月	10月	11月	12月
2020年1月1日	2021	2021	2021	2021	2021	2021	2021	2021	2021	2021	2021	2020
2020年1月1日	2021	2021	2021	2021	2021	2021	2021	2021	2021	2021	2021	2020
2020年1月1日	2021	2021	2021	2021	2021	2021	2021	2021	2021	2021	2021	2020
2020年1月1日	2021	2021	2021	2021	2021	2021	2021	2021	2021	2021	2021	2020
2020年6月1日***	2021	2021	2021	2021	2021	2020	2020	2020	2020	2020	2020	2020
2021年1月1日	2022	2022	2022	2022	2022	2022	2022	2022	2022	2022	2022	2021
2022年1月1日	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2022
2022年1月1日	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2022
2022年1月1日	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2022
2022年1月1日	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2022
2022年1月1日	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2022
2022年1月1日	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2023	2022
2023年1月1日	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2023
2023年1月1日	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2024	2023

注1



IFRS第17号「保険契約」

2023年1月1日以降開始事業年度より適用

背景

IASBは2017年5月に、保険契約の認識、測定、表示及び開示を包括的に規定する新たな会計基準IFRS第17号「保険契約」を公表した。IFRS第17号が適用されると、IFRS第4号「保険契約」は廃止される。

IASBは2017年9月に、IFRS第17号の移行リソースグループ(以下、TRG)を設立した。ここでは、IFRS第17号の導入に関連した論点を分析することになる。TRGの会議はこれまでに4回開催されており、今後の開催は予定されていないが、TRGは引き続き、要件を充足する要望書の受付を行っている。

範囲

IFRS第17号は、すべてのタイプの保険契約(すなわち、生命保険、損害保険、元受保険及び再保険)に適用され、それらを発行する企業の種類は問わない。また、一定の保証や裁量権のある有配当性を有する金融商品にも適用される。なお、いくつかの適用除外が定められている。

主な規定

IFRS第17号の全般的な目的は、保険契約を発行している企業に対し、より有用かつ一貫した保険契約に関する会計モデルを提供することにある。

主として従前のローカルの会計方針を引き継ぐIFRS第4号とは対照的に、IFRS第17号は保険契約に関する包括的なモデルであり、関連するすべての会計上の側面を規定している。IFRS第17号の核となる部分は、一般モデルであり、以下により補完される。

- ▶ 直接連動型の有配当契約の特殊性を反映すべく、一定の調整が行われている(変動手数料アプローチ)。
- ▶ 主に短期契約に用いられる簡便法(保険料配分アプローチ)

新たな会計モデルの主な特徴は次のとおりである。

- ▶ 履行キャッシュ・フロー: 将来キャッシュ・フローの現在価値で測定され(リスク調整を明示的に織り込む)、各報告日に再測定される。
- ▶ 契約上のサービス・マージン(以下、CSM): 契約グループの履行キャッシュ・フロー中の初日利得と同額かつ反対方向の金額で測定される。これは保険契約の未稼得利益を表すものであり、保険サービスが提供される期間(カバー期間)にわたって純損益に認識される。
- ▶ 将来キャッシュ・フローの期待現在価値の変動のうち、一定部分はCSMで調整され、保険サービスが提供される残りの期間にわたって純損益で認識される。
- ▶ 割引率の変更による影響は、会計方針の選択により、純損益又はその他の包括利益で認識される。
- ▶ 保険収益及び保険サービス費用は、包括利益計算書上、当期中に提供されたサービスという概念に基づいて表示される。

- ▶ 保険事故の発生の有無にかかわらず、いかなる状況でも保険契約者に支払われる金額(区別できない投資要素)は損益計算書に計上されず、貸借対照表で直接認識される。
- ▶ 保険引受の業績(稼得収益から発生保険金を控除)は保険金融収益又は、費用とは区別して表示される。
- ▶ 保険契約に起因して財務諸表で認識された金額や保険契約に起因するリスクの性質及び程度に関する情報を提供すべく、広範な開示が求められる。

移行措置

IFRS第17号は、2023年1月1日以降開始年次報告期間から適用され、比較期間の数字も求められる。早期適用は許容されているが、IFRS第17号を最初に適用する日又はそれより前に、IFRS第9号「金融商品」を適用している場合に限られる。

IASBは、移行日時点のCSMを見積るにあたり、遡及アプローチを選択している。しかし、IAS第8号が定義する、完全遡及適用が保険契約グループに対して実務上不可能な場合、以下の2つのアプローチのいずれかを選択する。

- ▶ **修正遡及アプローチ:** 過度のコストや労力を要することなく、入手可能な合理的かつ裏付け可能な情報に基づく。完全遡及適用が不可能な範囲において、一定の修正が適用されるが、その目的は、できる限り完全遡及適用した場合の結果に近づけることにある。
- ▶ **公正価値アプローチ:** CSMは、IFRS第13号「公正価値測定」に従って算定された公正価値と履行キャッシュ・フローの正の差額として算定される(負の場合には、移行日時点の利益剰余金で認識される)。

修正遡及アプローチと公正価値アプローチのいずれも契約のグルーピングに関する移行措置が設けられている。修正遡及アプローチを適用するために必要な合理的かつ裏付け可能な情報を入手できない場合には、公正価値アプローチを適用する必要がある。



IFRS第17号の改訂

IASBは2020年6月、IFRS第17号の改訂を公表した。本改訂は、IFRS第17号「保険契約」の改訂に関する公開草案を原案として再審議した結果、公表されたものである。

IASBは再審議の結果、以下に挙げるIFRS第17号の主な分野に改訂を加えた。

- ▶ IFRS第17号及びIFRS第9号(適格保険会社に関して)の発効日を2年間延期して2023年1月1日以後開始事業年度とする
- ▶ IFRS第17号の適用範囲
- ▶ 予想される将来の更新後の保険契約への保険獲得キャッシュ・フローの配分
- ▶ 投資活動に関連するCSM
- ▶ 直接連動有配当契約におけるリスク軽減オプションの適用可能性
- ▶ 保有している再保険契約(不利な元受契約の損失をカバーする再保険契約)
- ▶ 貸借対照表における保険契約の表示の簡便化
- ▶ 移行時の経過措置の追加

上記の変更に加え、本改訂にはIFRS第17号に対するいくつかの軽微な変更及び編集上の変更も含まれている。

影響

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

EYのその他の公表物

IASB issues amendments to IFRS 17 (June 2020) EYG No. 004475-20Gbl

Applying IFRS 17: A closer look at the new Insurance Contracts Standard (May 2018) EYG no. 01859-183Gbl

IASBがIFRS第17号の改訂案を公表(2019年6月) EYG No. EYG No. 005476-19Gbl

IASBによるIFRS第17号に関する4度目の会合(2019年4月) EYG No. 001926-19Gbl

Third technical discussion of the IASB's IFRS 17 Transition Resource Group (October 2018) EYG no. 011564-18Gbl

Second technical discussion of the IASB's IFRS 17 Transition Resource Group (May 2018) EYG no. 02735-183Gbl

First technical discussion of the IASB's IFRS 17 Transition Resource Group (February 2018) EYG no. 00865-183Gbl



事業の定義－IFRS第3号の改訂

2020年1月1日以後開始事業年度から適用

主な規定

IASBは、取得した活動と資産の組み合わせが事業に該当するか否かの判断に役立つように、IFRS第3号「企業結合」における事業の定義を改訂した。

本改訂では、1)事業に該当するための最低限の要件の明確化、2)市場参加者が欠けている要素を入れ替えることができるかどうかの評価の削除、3)取得したプロセスが実質的なものであるかどうかの評価に資するガイダンスの追加、4)事業及びアウトプットの定義の絞り込み、5)公正価値に基づく任意の集中テストの導入が行われている。また、改訂に加えて、新たな設例も提供されている。

事業に該当するための最低限の要件

本改訂では、事業であるためには、統合された活動と資産の組み合わせに、最低限、インプット及びインプットと一体でアウトプットの創出能力に大きく寄与する実質的なプロセスが含まれる必要があることが明確化された。さらに、アウトプットの創出に必要なインプット及びプロセスのすべてが含まれていなくとも、事業が存在し得る場合があることも明確化された。すなわち、インプット及びインプットに適用されるプロセスは、「アウトプットを創出する能力」ではなく、「アウトプットの創出に寄与する能力」を有している必要がある。

欠けている要素を入れ替える市場参加者の能力

改訂前のIFRS第3号では、「市場参加者が事業を取得し、例えば自己のインプット及びプロセスとその事業を統合することで継続してアウトプットを産出することができるのであれば」、事業には売手がその事業の運営に用いていたインプット及びプロセスのすべてを含んでいる必要はないとされていた。改訂により、そうした統合への言及はIFRS第3号から削除され、事業に該当するかの評価は、現在の状態と条件で実際に何を取得したかに基づき行う必要があるとされた。

取得したプロセスが実質的なものであるかどうかの評価

本改訂では、活動及び資産の組み合わせが取得日時点でアウトプットを有していない場合、(a)取得したプロセスが、取得したインプットでアウトプットを開発又はアウトプットに転換する能力が必須であり、かつ(b)取得したインプットに、そのプロセスを遂行するために必要な技術、知識又は経験のある組織化された労働力が含まれ、その組織化された労働力でアウトプットを開発又はアウトプットに転換できる可能性があるその他のインプットが含まれる場合にのみ、取得したプロセスは実質的なものであるとみなすべきことが明確化された。対照的に、活動及び資産の組み合わせが取得日時点でアウトプットを有している場合、(a)取得したプロセスが、アウトプットを継続して生産する能力が必須であり、取得したインプットにそのプロセスを遂行するために必要な技術、知識又は経験のある組織化された労働力が含まれる場合、又は(b)取得したプロセスが、アウトプットを継続して生産する能力に大きく寄与しており、かつ当該プロセスが独特もしくは希少とみなされるか、あるいは多額のコスト、労力、アウトプットを継続して生産する能力に遅延を生じさせずに、当該プロセスを入れ替えることが不可能である場合、取得したプロセスは実質的なものであるとみなさなければならない。

絞り込まれたアウトプットの定義

本改訂によって、アウトプットの定義が絞り込まれ、顧客に提供される財もしくはサービス、投資収益(配当や利息など)又は通常の活動から生じるその他の収益に焦点を当てたものとなった。これに伴い、IFRS第3号付録Aにおける事業の定義も改訂された。

任意の集中テスト

本改訂では、公正価値に基づき判断する任意の集中テストが導入され、取得した活動及び資産の組み合わせが事業に該当しないかどうか判断する単純化された評価を行うことが可能となった。この集中テストは、取引ごとに適用するか否かを選択できる。取得した総資産の公正価値の実質的にすべてが、単一の識別可能な資産又は類似する識別可能な資産グループに集中する場合、このテストを充足することになる。このテストを充足する場合、その活動及び資産の組み合わせは事業ではないと判断され、それ以上の評価は必要ない。このテストを充足しない場合、又はテストを実施しない場合、IFRS第3号の通常規定を適用して詳細な評価を実施する。

移行措置

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

影響

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

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

EYのその他の公表物

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



金利指標改革—IFRS 第 9 号、IAS 第 39 号及び IFRS 第 7 号の改訂

2020年1月1日以降開始事業年度から適用

主な規定

IASBは2019年9月、IFRS第9号、IAS第39号「金融商品：認識及び測定」及びIFRS第7号「金融商品：開示」の改訂を公表した。これにより、財務報告に関する銀行間取引金利（IBOR）の影響に対応するIASBの作業の第1フェーズを完了した。本改訂は、既存の金利指標を、ほぼリスク・フリーの代替的な金利（代替金利、RFR）に置き換える前の不確実性がある期間中にヘッジ会計を継続可能にする暫定的な救済措置を提供している。

IFRS 第 9 号に対する改訂

本改訂は、金利指標改革により直接影響を受けるすべてのヘッジ関係に適用できる多くの救済措置を含んでいる。当該改革がヘッジ対象又はヘッジ手段の指標をベースとしたキャッシュ・フローの時期及び（又は）金額に係る不確実性を生じさせる場合、ヘッジ関係は影響を受ける。

当該救済措置は強制的に適用される。最初の 3 つの救済措置は以下を提供する。

- 予定取引（又は、その構成要素）が発生する可能性が非常に高いかどうかの評価
- キャッシュ・フロー・ヘッジ剰余金の金額の純損益への振替時の評価
- ヘッジ対象とヘッジ手段の間の経済的関係の評価

各救済措置におけるヘッジ対象のキャッシュ・フローの基礎となっている指標（契約上、特定されているか否かに関わらず）、及び（又は）3 番目の救済措置においてヘッジ手段のキャッシュ・フローの基礎となっている指標は、IBOR 改革の結果、変更されないと仮定されている。

4 番目の救済措置は、IBOR 改革により影響を受ける金利リスクの指標の構成要素について、リスク要素が独立に識別可能であることを求める規定が、ヘッジ関係の開始時点でのみ満たされる必要があると定めている。ヘッジ手段及びヘッジ対象が、継続的なヘッジ戦略におけるオープン・ポートフォリオに加えらる又は当該ポートフォリオから除外される場合、独立に識別可能であることを求める規定は、ヘッジ対象がヘッジ関係の範囲内で当初指定される際にのみ満たされる必要がある。

ヘッジ手段のキャッシュ・フローが RFR に基づくように変更されるが、ヘッジ対象は依然として IBOR に基づく（又はその逆）限り、公正価値の変動の差異により生じる非有効部分を測定及び記録することに対する救済措置はない。

本改訂で述べられている事象が発生しない場合には、救済措置は継続して適用される。企業がヘッジ対象としてグループ項目を指定している場合には、救済措置の停止時に、指定されたグループ項目の範囲内の個々の項目に対して個別に適用される。

本改訂は、救済措置が適用されるヘッジ関係に対する特別な開示規定も導入している。

IAS 第 39 号に対する改訂

対応する改訂は、IFRS 第 9 号の改訂と整合的であるが、以下の相違点がある。

- ヘッジの有効性の将来に向かっての評価について、ヘッジ対象のキャッシュ・フローの基礎となっている指標（契約上、特定されているか否かに関わらず）、及び（又は）ヘッジ手段のキャッシュ・フローの基礎となっている指標は、IBOR 改革の結果、変更されないと仮定する。
- ヘッジの有効性の遡及的评价について、IBOR 改革から生じる不確実性がある期間中に、ヘッジの実際の結果が一時的に 80%から 125%の範囲外になったとしても、ヘッジが当該評価を満たしていると認める。
- IBOR 改革により影響を受ける金利リスクの（IFRS 第 9 号のリスク構成要素ではなく）指標部分のヘッジについて、当該部分が独立に識別可能であることを求める規定は、当該ヘッジの開始時点でのみ充足される必要がある。

移行措置

本改訂は、遡及的に適用しなければならない。ただし、過去に指定解除したヘッジ関係を適用時に再指定することはできず、またいかなるヘッジ関係も事後的に指定することはできない。早期適用も認められるが、その旨を開示しなければならない。



金利指標改革—フェーズ2—IFRS第9号、IAS第39号、IFRS第7号、IFRS第4号及びIFRS第16号の改訂

2021年1月1日以降開始事業年度から適用

主な規定

IASBは、2020年8月27日に「金利指標改革—フェーズ2 (IFRS第9号、IAS第39号、IFRS第7号、IFRS第4号及びIFRS第16号の修正)」を公表した。フェーズ2の改訂の公表をもってIASBのIBOR改革への対応プロジェクトは完了となった。

本改訂では、銀行間調達金利 (IBOR) が代替リスクフリーレート (RFR) に置き換えられる時点で財務報告に及ぼす影響を会計処理するにあたっての一時的な救済措置を定めている。

IBOR改革を起因とする契約上のキャッシュ・フローを算定するための基礎の変更に関する実務上の便法

本改訂は、IBOR改革に直接起因する契約条件やキャッシュ・フローの変更を、市場金利の変動と同じように、変動金利の変動として扱うよう求める実務上の便法を定めている。本質的にこの実務上の便法が使用できるためには、IBORからRFRへの移行が経済的に同等の基準で行われていて、価値の移転が発生していない必要がある。

信用スプレッドや満期日の変更など、その他の変更が同時に行われている場合には、それらの変更を評価する。当該変更が大幅に異なるものである場合には、金融商品の認識を中止する。当該変更が大幅に異なるものではない場合、更新した実効金利 (EIR) を用いて金融商品の帳簿価額を再計算し、条件変更による利得又は損失を純損益に認識する。

実務上の便法は、IFRS第4号の適用企業が、IFRS第9号の適用免除を選択 (すなわち、IAS第39号を適用) している場合にも求められ、かつ、IFRS第16号「リース」については、IBOR改革によるリースの条件変更にもその適用が求められる。

ヘッジ関係の中止に関する救済措置

本改訂は、IBOR改革に起因する条件変更の場合には、ヘッジ関係を中止することなくヘッジ指定及びヘッジ文書を修正することを容認している。容認される修正としては、ヘッジ対象リスク自体をRFRを参照するように再定義することや、RFRへの参照を反映するようにヘッジ手段及び (又は) ヘッジ対象についての記述を修正することなどが挙げられる。当該修正は、IBOR改革により求められる条件変更が行われた報告期間の末日までに完了させればよい。

移行時に発生する可能性がある利得又は損失は、IFRS第9号及びIAS第39号の通常のヘッジ非有効性の測定及び認識に関する規定を通じて処理される。

キャッシュ・フロー・ヘッジ剰余金の累計額はRFRに基づくものとみなされる。当該キャッシュ・フロー・ヘッジ剰余金は、RFRに基づくヘッジ対象たるキャッシュ・フローが純損益に影響を与えるのと同じ期間において、純損益に振り替えられる。

IAS第39号に定められるヘッジ有効性の遡及的評価については、RFRへの移行時、企業はヘッジごとに、公正価値の変動累計額をゼロに再設定することを選択できる。

本改訂は、指定された金融商品グループに含まれる項目 (マクロ・キャッシュ・フロー・ヘッジ戦略の一部を構成する項目) に対しても、IBOR改革により直接的に条件変更が求められることになったものについては救済措置を定めている。当該救済措置によって、そのようなヘッジ戦略を中止せずに引き続き維持することが可能になる。ヘッジ対象グループに含まれる金融商品は、それぞれ異なるタイミングでIBORからRFRへ移行することになるため、ヘッジ対象リスクとしてRFRを参照する金融商品により構成される各サブグループへ、それぞれ順次移されることになる。

金融商品がRFRに移行するにつれ、ヘッジ関係を複数回にわたって変更する必要が生じる場合がある。フェーズ2の救済措置は、ヘッジ関係がIBOR改革に直接起因して変更されるつど適用される。フェーズ2の救済措置は、IBOR改革により求められる金融商品及びヘッジ関係に対する変更がすべて行われた時点で終了する。

独立して識別可能なリスク要素

本改訂は、RFR参照金融商品がリスク要素のヘッジとして指定される場合に「独立して識別可能」の要件を満たさなくてもよいとする一時的な救済措置を定めている。本救済措置により、企業は、ヘッジの指定時点で、RFRリスク要素が向こう24か月の間に独立して識別可能になると合理的に見込んでいる場合、「独立して識別可能」の要件は満たされているとみなすことができる。

追加的な開示

IFRS第7号「金融商品: 開示」は以下を追加している。

- ▶ 企業がどのようにRFRへの移行、その進捗及びIBOR改革により企業がさらされる金融商品から生じるリスクを管理しているかの説明
- ▶ 未だRFRに移行していない金融商品に関する定量的情報 (重要なIBOR指標金利ごとに分解して表示)
- ▶ IBOR改革により企業のリスク管理戦略に変更が生じている場合はその変更の説明

移行措置

本改訂は強制適用される。早期適用も認められる。ヘッジ関係がIBOR改革で必要となった条件変更のみを理由として中止されており、したがって、仮にその時点でフェーズ2の改訂が適用されていたならば、ヘッジ関係が中止されることがなかった場合には、ヘッジ関係を復活しなければならない。本改訂は遡及適用されるが、過年度の修正再表示は求められない。



EY のその他の公表物

Applying IFRS: IBOR Reform (Updated December 2020)
EYG No. 008870-20Gbl

Good Bank (International) Limited (December 2020)
EYG No. 007985-20Gbl.

IFRS Developments Issue 174: IASB completes its IBOR
reform programme (September 2020) EYG No. 006164-20Gbl

IFRS Developments Issue 165: IBOR reform: IASB publishes
phase two exposure draft (April 2020) EYG No. 002187-
20Gbl

IFRS Developments 第 162 号: IBOR 改革: IASB フェーズ 2 の残り
の論点を議論(2020 年 3 月)

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

IFRS Developments 第 156 号: IBOR 改革: IASB による第 2 段階
の論点の議論(ヘッジ会計)(2019 年 12 月)

IFRS Developments 第 154 号: IBOR 改革: IASB による第 2 段階
の論点の議論(分類と測定)(2019 年 10 月)

IFRS Developments 第 152 号: IBOR 改革: 第1段階の改訂の公表及
び第2段階の始動(2019年9月)

EY は IBOR 改革の会計上の影響に関する動画シリーズも公表してお
り、www.ey.com/ifrs 及び EY のメディアプラットフォーム
ey.mediaplatform.com で視聴可能です。

- ▶ 「Global IFRS : IBOR reform - phase2 Classification and
Measurement issues(2019 年 10 月)」
- ▶ 「Global IFRS : IBOR reform - phase two hedge accounting
issues(2019 年 12 月)」
- ▶ 「Global IFRS : IBOR transition discussions(2020 年 1 月)」
- ▶ 「Global IFRS: IBOR reform - IASB publishes phase two
exposure draft(2020 年 4 月)」
- ▶ 「Global IFRS video: IBOR reform - IASB publishes final
phase two amendments(2020 年 9 月)」
- ▶ 「Global IFRS: Applying the IBOR reform amendments in
practice(2020 年 11 月)」



「重要性がある」の定義—IAS第1号及びIAS第8号の改訂

2020年1月1日以降開始事業年度から適用

主な規定

IASBは2018年10月、「重要性がある」の定義を明確にし、IFRSのいずれの基準でもその定義が同じように適用されるように、IAS第1号「財務諸表の表示」及びIAS第8号の改訂を公表した。新しい定義では、「情報は、それを省略、誤表示又は覆い隠したときに、特定の報告企業の財務情報を提供する一般目的財務諸表の主要な利用者が当該財務諸表に基づいて行う意思決定に影響を与えると合理的に予想し得る場合には重要性がある」と定められている。

本改訂によって、重要性は情報の性質もしくは大きさ、又はその両方によって左右されることが明確化された。情報は、単独で又は他の情報と組み合わせたときに、財務諸表の観点から重要性があるかどうかを評価する必要がある。

情報を覆い隠す

本改訂では、情報が省略又は誤表示と同じような影響を及ぼす方法で提供される場合に、情報は覆い隠されていると説明している。たとえば、重要性がある項目、取引又はその他の事象に関する情報が、財務諸表全体に分散している又は曖昧もしくは不明瞭な表現を用いて開示されている場合には、重要性のある情報が覆い隠されている可能性がある。また、類似性に欠ける項目、取引又はその他の事象が不適切に集約されている場合、あるいは逆に、類似性がある項目が不適切に分解されている場合にも、重要性がある情報が覆い隠されている可能性がある。

新たな閾値

本改訂では、「重要性」の定義において、「影響を与える可能性がある」という閾値(この閾値では、利用者に与えるあらゆる影響を考慮しなればならないことが示唆される)を廃止し、「影響を与えると合理的に予想し得る」という閾値に置き換えられた。よって、改訂後の定義では、重要性の評価は、主要な利用者の経済的意思決定に影響を与えると合理的に予想し得る影響だけを考慮する必要があることが明確化された。

財務諸表の主要な利用者

現行の定義では、「利用者」という用語が使用されているものの、その特性が特定されていないため、どのような情報を開示すべきかを決定する際に、可能な限りすべての財務諸表利用者を考慮する必要があると解釈される可能性がある。したがって、IASBは「利用者」という用語があまりにも幅広く解釈される可能性があるという懸念を受け、新しい定義では、主要な利用者とすることにした。

他の改訂

IAS第1号及びIAS第8号における改訂後の「重要性がある」の定義と一致させるため、「概念フレームワーク」及びIFRS実務記述書第2号「重要性の判断」における「重要性がある」の定義を改訂した。

移行措置

本改訂は、将来に向けて適用される。早期適用も認められるが、その場合にはその旨を開示する。

影響

「重要性がある」の定義の改訂により企業の財務諸表に著しい影響が及ぶことはないと思われるが、当該定義に「情報を覆い隠す」という用語が盛り込まれたことで、財務諸表において情報をどのように提供し、構成すべきかがさらに重要となり、実務上の重要性の判断の実施方法に影響が生じる可能性がある。

EYのその他の公表物

IFRS Developments 第138号:IASBが「重要性がある」の定義の改訂を公表(2018年11月)



Covid-19に関連した賃料減免—IFRS第16号の改訂

2020年6月1日以降開始事業年度から適用

主な規定

IASBは2020年5月、Covid-19の感染拡大の直接的な結果として発生した賃料減免に対し、リースの条件変更に関するIFRS第16号のガイダンスを適用することについて、借手に救済措置を提供するためIFRS第16号を改訂した。本改訂は貸手には適用されない。

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

本実務上の便法は、Covid-19の感染拡大に直接起因する賃料減免であり、かつ以下の条件をすべて満たす賃料減免にのみ適用される。

- ▶ リース料の変更が、実質的に変更直前の対価と同じ、又はそれ未満となるようなリースの対価の改訂をもたらす。
- ▶ 2021年6月30日以前を当初の期日としていた支払いのみに影響を及ぼすリース料の減額である(例えば、賃料減免によって2021年6月30日より前のリース料は減額されるが、2021年6月30日より後のリース料は増額される場合、当該賃料減免はこの条件を満たすことになる)。
- ▶ リースのその他の契約条項や条件に実質的な変更がない。

移行措置

借手は本実務上の便法を遡及適用し、本改訂の適用開始による累積的影響を、本改訂を最初に適用する事業年度の期首現在の利益剰余金(又は適切な場合には、資本のその他の構成要素)の期首残高の修正として認識する。

IAS第8号第28項(f)に規定される情報は、開示が求められない。

借手は本改訂を2020年6月1日以降開始する事業年度から適用する。早期適用も認められるが、これには2020年5月28日時点で発行が未承認の財務諸表も含まれる。

影響

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

EYのその他の公表物

Applying IFRS: Accounting for Covid-19 related rent concessions (Updated July 2020) EYG No. 005085-20GbI

Applying IFRS: IFRS accounting considerations of the Coronavirus pandemic (Updated November 2020) EYG No. 007858-20GbI

IFRS Developments Issue 170: IASB amends IFRS 16 Leases for Covid-19 related rent concessions (May 2020) EYG No. 003577-20GbI



概念フレームワークへの参照—IFRS第3号の改訂

2022年1月1日以降開始事業年度から適用

主な規定

IASBは2020年5月、IFRS第3号「企業結合」の改訂「概念フレームワークへの参照」を公表した。本改訂は、現行のIFRS第3号の規定を大きく変更することなく、従前のIASBの概念フレームワーク(1989年フレームワーク)への参照から、2018年3月に公表された現行版(概念フレームワーク)への参照に置き換えることを意図している。

本改訂は、IAS第37号「引当金、偶発負債及び偶発資産」又はIFRIC第21号「賦課金」が適用される負債及び偶発負債が別個に生じる場合、「Day2」利益又は損失が発生する可能性があることから、そうした問題を回避するためにIFRS第3号の認識原則に例外措置を追加するものである。当該例外措置では、概念フレームワークではなく、IAS第37号もしくは、IFRIC第21号に基づき、取得日時点において現在の債務が存在しているかどうかを判断することを要求している。

また、本改訂は、偶発資産は取得日時点で認識の要件を満たさないことを明確化するため、IFRS第3号に新たな項目を追加している。

移行措置

本改訂は将来に向かって適用しなければならない。「IFRS基準における概念フレームワークへの参照の改訂」(2018年3月)に含まれるすべての改訂を同時、もしくはそれ以前に適用する場合には早期適用も認められる。

影響

本改訂は、現行のIFRS第3号の規定を大きく変更することなく、「概念フレームワーク」への参照を更新することを意図したものである。本改訂により、財務報告における一貫性が増すとともに、複数の「概念フレームワーク」が存在することで生じる混乱を回避することができる。

EYのその他の公表物

IFRS Developments Issue 169: Amendments to IFRS 3 - Reference to the Conceptual Framework (May 2020)
EYG No. 003151-20Gb1

有形固定資産:意図した使用の前の収入—IAS第16号の改訂

2022年1月1日以降開始事業年度から適用

主な規定

本改訂では、有形固定資産項目の取得原価から、当該資産を経営者が意図した方法で稼働可能にするために必要な場所及び状態に置く間に生産された物品の販売による収入を控除することを禁止している。その代わりに、企業はそうした物品の販売による収入及び当該物品の生産コストを純損益に認識する。

移行措置

本改訂は、本改訂を最初に適用する際に表示される最も古い期間の期首以降に使用可能となる有形固定資産項目のみに遡及適用しなければならない。

初度適用企業に対する移行上の救済措置はない。



不利な契約—契約履行のコスト—IAS第37号の改訂

2022年1月1日以降開始事業年度から適用

主な規定

IASBは2020年5月に、IAS第37号「引当金、偶発債務及び偶発資産」の改訂を公表し、契約が不利か(すなわち、赤字契約であるか)を評価する際にどのようなコストを含める必要があるかを明確にした。

本改訂では、「直接関連コスト・アプローチ」が採用されている。財又はサービスを提供する契約に直接関連するコストには、増分コスト(例:直接労務費及び直接材料費)と契約活動に直接関連するコストの配分(契約を履行するために使用される設備の減価償却費、ならびに契約の管理及び監督コスト)の両方が含まれる。一般管理費は、契約に基づき相手方に明示的に請求可能である場合を除き、契約に直接関連するものとはならず、契約を履行するためのコストには含まれない。

移行措置

本改訂は企業が本改訂を最初に適用する事業年度の期首(適用開始日)時点において義務のすべてを履行していない契約に対して将来に向かって適用しなければならない。早期適用も認められるが、その旨を開示しなければならない。

影響

本改訂はIAS第37号の明確化を図り、同基準の一貫した適用を確保することを意図している。これまで増分コスト・アプローチを適用していた企業は、契約活動に直接関連するコストも含めることになるため引当金が増加することになる。一方で、これまで従前の基準であるIAS第11号「工事契約」のガイダンスを用いて契約損失引当金を認識していた企業は、引当金から間接費配分額を除外することが必要となる。どのコストが「契約活動に直接関連するか」を決定するには判断が必要になるものの、IFRS第15号「顧客との契約から生じる収益」のガイダンスが参考になると考えられる。

投資者と関連会社又はジョイント・ベンチャーとの間の資産の売却又は拠出—IFRS第10号及びIAS第28号の改訂

IASBは2015年12月に、持分法に関するリサーチ・プロジェクトに基づく改訂が最終化されるまで、本改訂の発効日を延期することを決定した。なお、早期適用は引き続き認められる。

主な規定

本改訂は、投資者が関連会社又はジョイント・ベンチャーに子会社を売却又は拠出することより、子会社に対する支配を喪失する場合の取扱いについて、IFRS第10号「連結財務諸表」とIAS第28号の間で会計処理に矛盾があることに対処するものである。

本改訂により、関連会社又はジョイント・ベンチャーへの移転がIFRS第3号「企業結合」に定義される事業を伴う場合に、利得又は損失の全額が認識されることが明確にされた。

一方で、事業を構成しない資産の売却又は拠出が行われる場合には、その結果生じる利得又は損失は、当該関連会社又はジョイント・ベンチャーに対する、投資者と関連しない持分の範囲でのみ認識される。

移行措置

本改訂は将来に向かって適用する。本改訂は早期適用することが認められるが、その場合には、その旨を開示する。

影響

本改訂により、実務上のばらつきが実質的に解消され、財務諸表作成者はこうした取引に首尾一貫した原則を適用することができるようになることが意図されている。

ただし、事業の定義を適用する際には判断が求められ、このような判断を伴う取引においては事業の定義を慎重に検討する必要がある。



財務報告に関する概念フレームワーク

IASBは2018年3月に改訂「財務報告に関する概念フレームワーク」(以下、改訂概念フレームワーク)を公表した。IASB及びIFRS解釈指針委員会は、本改訂を直ちに適用する。一方、財務諸表作成者は、本改訂を2020年1月1日以降開始する事業年度から適用する。

目的

改訂概念フレームワークは、基準書ではなく、また各基準書で定められている概念や規定に優先されるものではない。概念フレームワークの目的は、IASBが基準書を開発する際の一助となり、該当するIFRS基準書がない場合に財務諸表作成者が一貫した会計方針を定めるのに役立つ、またすべての当事者による基準書の理解及び解釈に資することである。

主な規定

改訂概念フレームワークは、基準書ではなく、また各基準書で定められている概念や規定に優先されるものではない。概念フレームワークの目的は、IASBが基準書を開発する際の一助となり、該当するIFRS基準書がない場合に財務諸表作成者が一貫した会計方針を定めるのに役立つ、また改訂概念フレームワークは、財務報告及び基準書の策定に関する概念、作成者が一貫した会計方針を設定する際のガイダンス及び他者がIFRS基準書を理解及び解釈する際の一助となる枠組みを包括的に定めている。

改訂概念フレームワークは、一部で新たな概念を導入し、資産及び負債の定義及び認識要件を改め、一部の重要な概念を明確化している。本改訂は、以下の8章で構成される。

- ▶ 第1章 - 財務報告の目的
- ▶ 第2章 - 有用な財務情報の質的特性
- ▶ 第3章 - 財務諸表及び報告企業
- ▶ 第4章 - 財務諸表の構成要素
- ▶ 第5章 - 認識及び認識の中止
- ▶ 第6章 - 測定
- ▶ 第7章 - 表示及び開示
- ▶ 第8章 - 資本及び資本維持の概念

改訂概念フレームワークには、「結論の根拠」が付随している。また、本改訂とともに公表された「IFRSにおける概念フレームワークへの参照の修正」では、各基準書における概念フレームワークへの参照先を更新している。多くの場合、改訂後の概念フレームワークへ参照先を更新しているが、IFRS第3号及びIAS第8号(規制勘定残高に係る会計方針を定める場合)には例外が設けられている。

影響

概念フレームワークが改訂されたことで、適用される基準書のない取引や事象が生じたケースにおいて、IFRSの適用に影響が生じる可能性がある。

EYのその他の公表物

Applying IFRS: IASB issues the Conceptual Framework exposure draft (June 2015) EYG no. AU3242

Applying IFRS: 改訂概念フレームワークの公表(2018年4月)



負債の流動負債又は非流動負債への分類の改訂 —IAS第1号の改訂

2023年1月1日以降開始事業年度から適用

主な規定

2020年1月、IASBは、負債を流動負債又は非流動負債に分類する際の規定を定めるために、IAS第1号「財務諸表の表示」の第69項から第76項の改訂を公表した。

本改訂により、以下が明確化される。

- 決済を延期する権利が意味するもの
- 延期する権利は報告期間の末日時点で存在していなければならないこと
- 分類が、企業が延期する権利を行使する可能性に影響されることはないこと
- 転換負債に組み込まれたデリバティブ自体が資本性金融商品である場合にのみ、負債の契約条件がその分類に影響しないこと

決済を延期する権利

負債の決済を延期する企業の権利が特定の条件に準拠することが前提となる場合、IASBは、企業が報告期間の末日時点で当該条件に準拠しているケースでは、報告期間の末日時点で負債の決済を延期できる権利を有しているものと決定した。

報告期間末日時点で存在

本改訂はまた、報告期間の末日時点で存在していなければならないとされる権利に関する規定が、貸手による契約条件に準拠しているか否かの判定を報告期間の末日時点もしくはその後行うか否かに関わらず、適用されることを明確化している。

経営者の予測

IAS第1号第75A項が追加され、「負債の分類は、報告期間後少なくとも12か月間にわたり負債の決済を延期する権利を企業が行使する可能性に影響されることはない」ということが明確化された。

すなわち、経営者が報告期間後すぐに金融負債を決済することを意図しているとしても、分類には影響しない。また、財務諸表の公表が承認された時点で既に決済されていたとしても、負債は非流動負債に分類される。

「決済」という用語の意味

IASBは、負債の「決済」が何を意味するのかを明確化するために新たに2つの項(第76A項及び第76B項)をIAS第1号に追加し、企業の負債の決済と資源の流出とを結びつけることが重要であると結論付けた。

自己の資本性金融商品による決済は、負債の流動又は非流動への分類目的上は決済とみなされるが、1つの例外が存在する。

転換オプションが負債、もしくは負債の一部として分類される場合、資本性金融商品の移転は、流動負債又は非流動負債への分類目的の観点からは負債の決済となる。転換オプション自体が資本性金融商品に分類される場合にのみ、負債が流動負債であるか非流動負債であるかの判断において、自己の資本性金融商品による決済は考慮対象外となる。

従前の基準と同じであるが、借入のロールオーバーは、既存の負債の延長と考えられ、したがって「決済」を表すものではないと考えられる。

移行措置

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

暫定的なアジェンダ決定

IASBスタッフは、IFRS解釈指針委員会に文書を提出し、当該文書は2020年12月の会議で審議された。当該文書は、特定の運転資本比率の維持が求められる借入金について3つの事例を説明したものであった。すべての事例において、企業は報告期間の末日時点で当該借入金流動負債なのか非流動負債なのかを評価しようとしている。同委員会は、暫定的なアジェンダ決定²として、IFRSの原則及び要求事項は、このアジェンダ決定で記述された3つの事例において当該借入金をどのように流動負債又は非流動負債に分類するかを決定するための適切な基礎を提供していると結論付け、よって作業計画に基準設定プロジェクトを追加しないことを決定した。当該暫定的なアジェンダ決定に対するコメント募集期限は、2021年2月15日である。

EYのその他の公表物

IFRS Developments 第159号:負債の流動負債又は非流動負債への分類の改訂(2020年7月更新)

² IFRIC アップデートについてはIASBのウェブサイト(英語のみ)を参照。

<http://www.ifrs.org/news-and-events/updates/ifric-updates/>



IFRSの年次改善

主な規定

IASB の年次改善プロセスでは、緊急性はないが必要と判断される IFRS の改訂を取り扱っている。

2018-2020 年サイクル(2020 年 5 月公表)

年次改善サイクル(2018-2020 年)の改訂の内容の要約は、以下のとおりである。

<p>IFRS 第 1 号「国際財務報告基準の初度適用」</p>	<p>初度適用企業としての子会社</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ 本改訂は、IFRS 第 1 号 D16 項(a)の適用を選択する子会社に対して、在外営業活動体の換算差額累計額を親会社の IFRS 移行日に基づいて、親会社の連結財務諸表に含めていたであろう金額を用いて測定することを認めている。この改訂は、IFRS 第 1 号 D16 項(a)の適用を選択する関連会社又は共同支配企業にも適用される。 ▶ 当該改訂は 2022 年 1 月 1 日以後開始する事業年度から適用される。早期適用も認められる。
<p>IFRS 第 9 号「金融商品」</p>	<p>金融負債の認識の中止に関する「10%」テストに含まれる手数料</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ 本改訂は、新規又は条件変更後の金融負債の条件が当初の金融負債の条件と大幅に異なっているかどうかを評価する際に企業が含める手数料を明確化するものである。当該手数料には、借手と貸手との間で支払うか又は受取る手数料のみを含める。これには、借手又は貸手のいずれかが他方に代わって支払うか又は受取る手数料が含まれる。同様の改訂は IAS 第 39 号には提案されていない。 ▶ 本改訂は、企業が当該改訂を最初に適用する事業年度の期首以降に行われる金融負債の条件変更又は交換に適用される。 ▶ 当該改訂は 2022 年 1 月 1 日以後開始する事業年度から適用される。早期適用も認められる。
<p>IFRS 第 16 号「リース」に付属する設例</p>	<p>リース・インセンティブ</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ 本改訂は、IFRS 第 16 号に付属する設例 13 における賃借設備改良に関しての貸手からの支払いに関する例示を削除するものである。この改訂により、IFRS 第 16 号を適用する際にリース・インセンティブの取扱いに関して混乱が生じる可能性を除去することができる。
<p>IAS 第 41 号「農業」</p>	<p>公正価値測定における課税</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ 本改訂は、IAS 第 41 号の適用範囲に含まれる資産の公正価値を測定する際に、税金に関するキャッシュ・フローを除外するという IAS 第 41 号第 22 項の規定を削除するものである。 ▶ 当該改訂は 2022 年 1 月 1 日以後に最初に開始する事業年度の期首以後の公正価値測定に適用される。早期適用も認められる。

セクション 2: 解釈指針委員会がアジェンダとして取り上げなかった項目 (2020 年第 4 四半期)

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

以下の表は解釈指針委員会が(前回の IFRS アップデートの公表後の)2020年10月1日から2020年12月31日の間にアジェンダとして取り上げないことを決定した項目を要約している。2020年10月1日より前に公表されたアジェンダ決定については、前回の「IFRS アップデート」を参照されたい。解釈指針委員会により審議されたすべての項目とその結論の全文については、IASB のホームページの IFRIC アップデートに掲載されている。

解釈指針委員会によると、「アジェンダ決定の公表プロセスにより、しばしば、当該決定以外では入手することができず、また当該決定以外で入手することが合理的に予想できなかった新たな情報を提供する説明資料がもたらされることがある。このため、企業は、アジェンダ決定の結果として、会計方針を変更する必要があると判断する必要がある。審議会は、企業がそうした判断を行い、会計方針を変更するための十分な時間を与えられる必要があると考えている(例えば、企業は、変更後の会計方針を適用するために、新しい情報を入手したリシステムを修正したりすることが必要となる場合がある)」と述べられている。

掲載された最終日	論点	IFRS IC のアジェンダに追加しなかった論点に関する理由の要約
2020 年 12 月	サプライチェーン・ファイナンス契約ーリバース・ファクタリング	<p>IFRS 解釈指針委員会は、リバース・ファクタリング契約に関する要望書を受領した。要望書は、具体的には以下のことを質問していた。</p> <ul style="list-style-type: none"> 納入された財又はサービスに対して支払う負債について、それに関連する請求書がリバース・ファクタリング契約の一部である場合、企業は当該負債をどのように表示するか。 リバース・ファクタリング契約に関してどのような情報を企業は財務諸表に開示する必要があるか。 <p>リバース・ファクタリング契約では、金融機関が、企業がその仕入先に対して負っている金額を支払うことに同意するとともに、企業が、仕入先が支払いを受けたのと同じ又はそれ以後に金融機関に支払いを行うことに同意する。</p> <p>貸借対照表における表示</p> <p>IAS 第 1 号は、企業が貸借対照表において負債をどのように表示する必要があるかを定めている。</p> <p>IAS 第 1 号第 54 項は、「買掛金及びその他の未払金」を他の金融負債と区分して表示することを求めている。「買掛金及びその他の未払金」は、区分表示が求められるのに十分なほど性質又は機能の面において他の金融負債と異なっている (IAS 第 1 号第 57 項)。IAS 第 1 号第 55 項は、追加的な科目 (第 54 項に列挙した科目の分解を含む) を表示することが企業の財政状態を理解するにあたって有用である場合には、そうした追加的な科目を表示することを求めている。したがって、企業は、リバース・ファクタリング契約の一部である負債を、以下のいずれの方法で表示するかを決定する必要がある。</p> <ul style="list-style-type: none"> 買掛金及びその他の未払金に含めて表示 その他の金融負債に含めて表示 貸借対照表における他の項目とは別個の科目として表示 <p>IAS 第 37 号「引当金、偶発負債及び偶発資産」の第 11 項(a)は、「買掛債務は、納入又は提供されていて、請求されたか又は納入業者と正式に合意した財又はサービスに対して支払うべき負債である」と定めている。IAS 第 1 号第 70 項は、「流動負債の中には、買掛金(中略)のように、企業の正常営業循環期間において使用される運転資本の一部を構成するものもある」と説明している。したがって、IFRS 解釈指針委員会は、金融負債が以下のすべてを満たす場合にのみ、企業は当該金融負債を買掛金として表示すると結論を下した。</p> <ul style="list-style-type: none"> 財又はサービスに対して支払う負債を表している。 請求されているか又は仕入先と正式に合意している。 企業の正常営業循環期間において使用される運転資本の一部を構成している。

³ IFRIC アップデートについては IASB のウェブサイト(英語のみ)を参照。<http://www.ifrs.org/news-and-events/updates/ifric-updates/>

掲載された最終日	論点	IFRS IC のアジェンダに追加しなかった論点に関する理由の要約
		<p>IAS 第 1 号第 29 項は、「重要性がない場合を除き、性質又は機能が異質な項目を区別して表示しなければならない」と定めている。IAS 第 1 号第 57 項は、ある項目（又は類似した項目を集約したもの）の大きさ、性質又は機能に鑑みて、区分表示が企業の財政状態の理解への目的適合性がある場合に、当該項目に関する科目が貸借対照表に記載されると定めている。したがって、IFRS 解釈指針委員会は、企業は IAS 第 1 号を適用して、リバース・ファクタリング契約の一部である負債を以下のように表示するとの結論を下した。</p> <ul style="list-style-type: none"> 当該負債が買掛金と類似した性質及び機能を有している場合（例えば、当該負債が企業の正常営業循環期間において使用される運転資本の一部を構成する場合）にのみ、「買掛金及びその他の未払金」に含めて表示する。 当該負債の大きさ、性質又は機能を鑑みると、区分表示が企業の財政状態の理解への目的適合性がある場合には、区分して表示する。当該負債の区分表示が必要かどうか（「買掛金及びその他の未払金」を分解すべきかどうかも含む）を評価する際は、企業は当該負債の金額、性質及び返済時期を考慮する（IAS 第 1 号第 55 項及び第 58 項） <p>IFRS 解釈指針委員会は、リバース・ファクタリング契約の一部である負債を区分表示すべきかどうかを評価する企業は、例えば以下のような要因を考慮する可能性があると考えた。</p> <ul style="list-style-type: none"> 当該契約がなければ提供されないような追加の保証が、当該契約の一部として提供されているか。 当該契約の一部である負債の契約条件が、当該契約の一部ではない企業の買掛金の契約条件とどの程度異なっているか。 <p>金融負債の認識の中止</p> <p>企業は、リバース・ファクタリング契約の一部である（又は一部となる）負債の認識の中止を行うべきかどうか及びいつ行うべきかを、IFRS 第 9 号における認識の中止に係る要求事項を適用して評価する。</p> <p>仕入先に対する買掛金の認識を中止し、金融機関に対する新たな金融負債を認識する企業は、IAS 第 1 号を適用して、その新たな金融負債を貸借対照表においてどのように表示するかを決定する（「貸借対照表における表示」を参照）。</p> <p>キャッシュ・フロー計算書における表示</p> <p>IAS 第 7 号「キャッシュ・フロー計算書」の第 6 項は、以下の定義を定めている。</p> <ul style="list-style-type: none"> 営業活動とは、「企業の主たる収益獲得活動及びその他の活動のうち、投資活動でも財務活動でもないもの」をいう。 財務活動とは、「当該企業の拠出資本及び借入の規模と構成に変動をもたらす活動」をいう。 <p>リバース・ファクタリング契約を締結した企業は、当該契約に基づくキャッシュ・フローをどのように分類するかを決定する（通常は、営業活動からのキャッシュ・フローか財務活動からのキャッシュ・フローのいずれか）。IFRS 解釈指針委員会は、当該契約の一部である負債の性質について評価することが、関連するキャッシュ・フローが営業活動又は財務活動のいずれから生じたものであるかを決定する際に役立つ可能性があると考えた。例えば、関連する負債を、企業の主たる収益獲得活動において使用される運転資本の一部を構成する買掛金又はその他の未払金であると企業が考える場合には、企業は当該負債を決済するためのキャッシュ・アウトフローを、キャッシュ・フロー計算書において営業活動から生じたものとして表示する。対照的に、関連する負債は企業の借入を表しているため、当該負債を買掛金又はその他の未払金ではないと企業が考える場合には、企業は当該負債を決済するためのキャッシュ・アウトフローを、キャッシュ・フロー計算書において財務活動から生じたものとして表示する。</p> <p>現金又は現金同等物の使用を必要としない投資及び財務取引は、キャッシュ・フロー計算書から除外される（IAS 第 7 号第 43 項）。したがって、請求書がリバース・ファクタリング契約の一部として買い取られる際に、キャッシュ・インフロー及びキャッシュ・アウトフローが企業に発生する場合には、企業はそれらのキャッシュ・フローをキャッシュ・フロー計算書に表示する。企業の財務取引においてキャッシュ・インフロー又はキャッシュ</p>

掲載された最終日	論点	IFRS IC のアジェンダに追加しなかった論点に関する理由の要約
		<p>ユ・アウトフローが企業に発生しない場合には、企業は当該財務活動に関するすべての関連性のある情報が提供されるような方法で、当該活動を財務諸表の別の箇所を開示する(IAS 第 7 号第 43 項)。</p> <p>財務諸表の注記</p> <p>IFRS 第 7 号第 31 項は、企業が晒されている金融商品から生じるリスクの内容及び程度を、財務諸表の利用者が評価することができるような情報を開示しなければならないと定めている。IFRS 第 7 号は、流動性リスクを「現金又は他の金融資産を引き渡すことにより決済される金融負債に関連する債務を履行するにあたり企業が困難に直面するリスク」と定義している。IFRS 解釈指針委員会は、以下の理由から、リバース・ファクタリング契約では流動性リスクが生じることが多いと考えた。</p> <ul style="list-style-type: none"> 企業は負債の一定割合を、さまざまな仕入先から成るグループではなく、単一の金融機関に集中させている。企業は、リバース・ファクタリング契約を提供している金融機関から他の資金調達源の提供を受けている可能性もある。仮に企業が負債の履行において何らかの困難に直面するとした場合、そのような集中は、企業が一時点で単一の相手方に対して多大な金額を支払わなければならないリスクを増大させる。 リバース・ファクタリング契約の下では、企業が支払期限の延長に依存するようになっている場合や、企業の仕入先が早期支払に慣れるようになるか、依存するようになる可能性がある。仮に金融機関がリバース・ファクタリング契約を撤回するとした場合、支払期限を迎える負債を決済する企業の能力は、特に企業がすでに経営難に陥っている場合には、そうした撤回により影響を受ける可能性がある。 <p>IFRS 第 7 号の第 33 項から第 35 項は、以下の事項を開示することを求めている。</p> <ul style="list-style-type: none"> 金融商品から生じるリスク(流動性リスクを含む)に対するエクスポージャーはどのように生じるのか。 企業におけるリスク管理の目的、方針及びプロセス 報告期間の末日現在における企業の流動性リスクに対するエクスポージャーに関する定量的データの要約(当該データが当該期間中における企業の流動性リスクに対するエクスポージャーを表さない場合には、追加的な情報も含める) リスクの集中 <p>IFRS 第 7 号第 39 項及び B11F 項は、流動性リスクに関する開示を提供する場合に考慮する可能性がある規定や要因を定めている。</p> <p>企業は、リバース・ファクタリング契約が財政状態、財務業績及びキャッシュ・フローに及ぼす影響について追加の開示を注記に行うかどうかを決定するにあたり判断を適用する。IFRS 解釈指針委員会は、以下のよう考えた。</p> <ul style="list-style-type: none"> リバース・ファクタリング契約に関連する負債及びキャッシュ・フローをどのように表示するか評価するには判断を必要とする可能性がある。企業は経営者がこれについて行った判断が、財務諸表に認識されている金額に最も重要な影響を与えている判断のうちの 1 つである場合には、当該判断を開示する(IAS 第 1 号第 122 項)。 リバース・ファクタリング契約は、企業の財務諸表に重要な影響を及ぼす可能性がある。企業は、リバース・ファクタリング契約に関する情報が企業の財務諸表の理解への目的適合性がある範囲で、当該情報を財務諸表において提供する(IAS 第 1 号第 112 項)。 <p>IFRS 解釈指針委員会は、重要性に関する判断を行うには、定量的及び定性的の両面から考慮する必要があると述べた。</p> <p>IAS 第 7 号第 44A 項は、「財務活動から生じた負債の変動(キャッシュ・フローから生じた変動と非資金変動の両方を含む)を、財務諸表利用者が評価できるようにする開示を提供しなければならない」と定めている。IFRS 解釈指針委員会は、そのような開示は、リバース・ファクタリング契約の一部を構成する負債に関するキャッシュ・フロー又は将来キャッシュ・フローが財務活動から生じたキャッシュ・フローとして分類される場合には、当該負債について必要になると述べた。</p> <p>IFRS 解釈指針委員会は、IFRS の原則及び要求事項は、リバース・ファクタリング契約</p>

掲載された最終日	論点	IFRS IC のアジェンダに追加しなかった論点に関する理由の要約
		<p>の一部を構成する負債の表示、それに関連するキャッシュ・フローの表示、及び当該契約において生じる流動性リスクなどに関して注記で開示すべき情報を決定するための適切な基礎を提供していると結論付けた。暫定的なアジェンダ決定に対する回答者は、サプライチェーン・ファイナンス契約に関して IASB が基準設定を実施する可能性について言及していた。IASB は、今後の IASB 会議で、そのような回答者からのフィードバックに加え、IFRS 解釈指針委員会メンバー、財務諸表利用者及びその他の利害関係者からのフィードバックを考慮して、基準設定を実施すべきかどうかを検討する。</p>

セクション 3: IASB プロジェクト

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

主要プロジェクト

財務報告におけるコミュニケーションの改善

主な改訂点

背景

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

開示イニシアティブ

IAS第1号及びIAS第7号「キャッシュ・フロー計算書」の改訂が、それぞれ2014年12月及び2016年1月に公表された。さらに、2017年9月にIFRS実務記述書第2号「重要性の判断の行使」(以下、PS)、2018年10月に「『重要性がある』の定義」(IAS第1号及びIAS第8号の改訂)が公表された。「重要性がある」の定義の詳細については、本書のセクション1を参照されたい。

「開示イニシアティブ」は、以下のプロジェクトにより構成される。

開示の原則

本プロジェクトの目的は、開示上の課題を識別し、理解を深め、新たな1組の開示原則を開発するか、又は現行の原則の明確化を図ることである。

IASBは2017年3月にディスカッション・ペーパー(以下、DP)を公表した。当該DPでは、IAS第1号の一般開示規定及び「財務報告に関する概念フレームワーク」(上記17ページを参照)で開発されていた概念を主に取り扱っていた。

DPIに寄せられたフィードバックを検討した結果、IASBは、当該基準における開示要求の開発及び草案作成を改善することが、開示に関する問題に対応するための最も効果的な方法であると判断した。従って、IASBは、特定の基準について基準レベルのレビューを優先させることを決定している(以下を参照)。

また、IASBは、会計方針の開示に関連するリサーチの発見事項(下記を参照)、財務報告に係る技術の影響(より幅広いプロジェクトの一部として)及び基本財務諸表プロジェクトの一部としての財務諸表における業績指標の活用(以下を参照)に対応することも決定した。DPIにおける残りのトピックスは当面の間、これ以上検討しないとしている。

的を絞った基準レベルの開示レビュー

IASBは、IFRSが定める開示要求の草案作成を改善するためにガイダンスを開発し、当ガイダンスを使用して特定の基準に的を絞った開示要求のレビューを行うためのプロジェクトを追加した。現在、IASBにより開発されたドラフト・ガイダンスは、IAS第19号「従業員給付」及びIFRS第13号について調査されている最中である。IASBは2021年3月に公開草案を公表する予定である。

会計方針

IASBは、重要性の判断を会計方針の開示に適用する際に役立つ、ガイダンス及び設例を開発中である。IASBは、企業に対して、財務諸表における「重要な(significant)」会計方針ではなく、「重要性がある(material)」会計方針を開示することを求めるIAS第1号の改訂を開発中である。また、PSに含めるためにガイダンス及び設例も作成している。2019年8月に、IASBは、IAS第1号及びPSに対する改訂案の公開草案を公表した。IASBは、受領したフィードバックを踏まえて改訂案を再審議し、2021年2月に改訂を公表した。

SMEである子会社

IASBは2020年1月に、SMEである子会社に関するプロジェクトを、リサーチ・プログラムから基準設定プログラムへ移行することを決定した。IASBは、公的に説明責任のない子会社が任意で適用する、開示が簡素化されたIFRS基準を開発している。

基本財務諸表

本プロジェクトは、損益計算書を中心とした基本財務諸表の構造及び内容の改善を目的とする。本プロジェクトは、経営者業績指標に関する規定も含んでいる。IASBは、2019年12月に公開草案を公表し、2020年9月30日にコメント募集期間が終了した。

経営者による説明

IASBは、IFRS実務記述書第1号「経営者による説明」を更新するためのプロジェクトについて作業中である。本プロジェクトの一部として、IASBは、より幅広い財務報告がIFRS財務諸表を補完及び支援する方法について検討している。IASBは、2021年第2四半期に公開草案を公表する予定である。

IFRSタクソミ

「財務報告におけるコミュニケーションの改善」において、IFRSタクソミも検討される。タクソミによって電子的財務情報のタグ付けが可能となり、コンピューターにより情報を識別、読取、及び抜粋することができるようになる。これにより、分析及び比較がより容易になり、利用者は、自身の情報ニーズを満たす報告書を作成することができるようになる。

影響

異なるプロジェクトが相互に与える影響は明確ではなく、特に、IASBにより検討中のいくつかの施策が相互依存的であるため、その影響は容易に予測できない。ただし、これらの異なるプロジェクトでは、企業がより適切かつ有効な基本財務諸表及び開示を行えるように、さらに明確化及びガイダンスが提供される可能性がある。

EYのその他の公表物

Applying IFRS: Impact of coronavirus on alternative performance measures and disclosures (May 2020) EYG No. 002897-20Gbl

Applying IFRS: Alternative Performance Measures (October 2018) EYG no. 011765-18Gbl

Applying IFRS: Enhancing communication effectiveness (February 2017) EYG no. 000662-173Gbl

IFRS Developments Issue 167: Supplementary IASB meeting - the impact of the COVID-19 pandemic (April 2020) EYG No. 002458-20Gbl

IFRS Developments Issue 161: Financing and investing entities: proposed changes to primary financial statements (February 2020) EYG No. 000962-20Gbl

IFRS Developments 第158号: IASBが基本財務諸表の大幅な変更を提案(2019年12月)

IFRS Developments 第138号: IASBが「重要性がある」の定義の改訂を公表(2018年11月)

その他のプロジェクト

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

その他のプロジェクト	現在の状況/次のステップ
<p>金融商品 - 動的リスク管理(DRM)の会計処理</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ 本プロジェクトの目的は、個々の契約ではなく、オープン・ポートフォリオに対するリスク管理戦略の会計処理を取り扱うことである。IAS第39号及びIFRS第9号のヘッジ会計の規定は、マクロヘッジに関する論点に明確な解決策を提供していない。 ▶ IASBは、以下の2つのフェーズを出発点として、キャッシュ・フロー・ヘッジのメカニズムを用いた動的リスク管理の会計モデルを開発することを計画している。 <ul style="list-style-type: none"> • 第1フェーズでは、DRM会計モデルの基礎を形成するために、(i)目標プロファイル(負債サイド)、(ii)資産プロファイル、(iii)DRMデリバティブ商品及び(iv)業績評価及び組替調整で構成されるモデルの核となる「コア領域」の開発に焦点を当てる。 • 第2フェーズでは、第1フェーズで開発された概念の延長線上にあるその他の領域を取り扱う。 ▶ IASBは、第2フェーズに進む前に、第1フェーズで基礎となるモデルを開発した時点で外部からのフィードバックを求めることを予定している。 	<ul style="list-style-type: none"> ▶ IASBは2019年10月に、DRM会計モデルのコア要素に関して利害関係者と協議する計画について審議した。当該協議の後に、IASBは受け取ったフィードバックを検討し、本プロジェクトの次のフェーズ(DRM会計モデルの更なる開発を行うフェーズ)をどのように進めるのが最善なのかを決定する予定である。本モデルのコア要素に関する利害関係者との協議は2020年10月に開始された。 ▶ 2019年7月現在でIASBが暫定決定したコアDRMモデルの主な内容は次のとおりである。 <ul style="list-style-type: none"> ▶ 当該モデルは、ポートフォリオ(又はポートフォリオの一定割合)ベースで適格要件を満たすプロファイル及びプロファイルに対して、企業のリスク管理方針及び手続に整合するように適用する。 ▶ コア要求払預金は、一定の要件を満たす場合、目標プロファイルに含めることができる。可能性が非常に高い予定取引(highly probable forecast transaction)も、資産プロファイル及び目標プロファイルに含まれるための要件を満たす可能性がある(たとえば、借替え)。 ▶ 指定及び正式な文書化が必要とされる。 ▶ 指定されたポートフォリオへの変更による資産プロファイル又は目標プロファイルへの更新は、指定又は指定解除の事象とすべきではなく、既存関係の継続となる。 ▶ 企業は不完全な一致を継続的に測定しなければならない。不完全な一致は純損益にボラティリティを生じさせる可能性がある。 ▶ DRM会計モデルの適用は任意であるべきである。
<p>返還の利用可能性(IFRIC第14号の改訂案)</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ IFRIC第14号及びIAS第19号の改訂案 - 「確定給付資産の上限、最低積立要件及びそれらの相互関係」は、その他の当事者(たとえば、受託者)のパワーが、確定給付制度の積立超過額の返還に対する企業の権利に影響を及ぼすか否かについて取り扱っている。 	<ul style="list-style-type: none"> ▶ 2015年6月に公開草案(ED)が公表された。 ▶ IASBは2017年9月に、積立超過額の返還の利用可能性を評価する際のより原則主義のアプローチをIFRIC第14号に策定することができるかを評価するために、さらなる作業を実施することを暫定決定した。 ▶ IASBは2020年2月に、IFRIC第14号の改訂案に関して実施した作業の最新報告を受けた。IASBは本改訂案を最終化しないことを決定し、今後の会議で本プロジェクトの方向性を検討することとした。

その他のプロジェクト	現在の状況/次のステップ
<p>会計方針及び会計上の見積り(IAS第8号の改訂案)</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ IASBは、会計方針の変更と会計上の見積りの変更との間の区分を明確にするために、IAS第8号に対する狭い範囲の改訂を提案する公開草案を公表した。 ▶ IAS第8号では、会計方針の変更と会計上の見積りの変更で会計処理に異なる定めを置いていることから、この区別は重要である。 ▶ 改訂案は、会計方針は全体的な目的であり、会計上の見積りはその目的を達成するために使用されるインプットであると説明している。さらに、改訂案には会計上の見積りの定義が含まれており、財務諸表の項目について正確性をもって測定できない場合に、見積技法もしくは評価技法を選択することは会計上の見積りの選択となる一方で、IAS第2号を適用する際に原価計算の方法(すなわち先入先出法(FIFO)又は加重平均法)を選択することは会計方針の選択になることを明確にしている。 	<ul style="list-style-type: none"> ▶ 2017年9月に公開草案が公表された。 ▶ IASBは2019年10月に、会合で審議された一部の条件変更を対象とした、IAS第8号の改訂案を最終化させることを決定した。 ▶ IASBは2020年7月に、本改訂の移行規定及び発効日について議論し、企業は2023年1月1日以後開始事業年度から本改訂を適用し、早期適用も認められることを暫定的に決定した。 ▶ IASBは2021年2月に最終改訂を公表した。
<p>資本の特徴を有する金融商品</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ 当該プロジェクトの目的は、企業が発行している金融商品に関して企業が財務諸表で提供している情報を、以下により改善することである。 <ul style="list-style-type: none"> ▶ IAS第32号「金融商品：表示」を適用して金融商品を分類する際の課題を調査する。 ▶ 分類に関する原則を明確化し、表示及び開示に関する規定を改善することによって、そうした課題にどう対処するかを検討する。 ▶ IASBは、2018年6月にディスカッション・ペーパー「資本の特徴を有する金融商品」を公表した。 ▶ IASBは、2019年9月にディスカッション・ペーパーに対して受け取ったフィードバックを考慮して、IAS第32号を適用する際に実務上で発生している一般的な会計上の課題に対処するため、IAS第32号の明確化を図る改訂を行う可能性を探っていくことを暫定的に決定した。 ▶ IASBは、2019年10月に資本の特徴を有する金融商品に関するプロジェクトの計画を審議した。特に、IASBは本プロジェクトの範囲で取り扱われる可能性がある実務上の論点、及びそれら各論点についてIASBが審議を開始する予定時期を示したプロジェクトのスケジュールについて検討した。 ▶ IASBは、金融商品の分類について現行基準による判定結果から変更されることによって財務諸表利用者により有用な情報もたらされるという十分な証拠が存在するものだけに、分類の結果に対して変更を加えるように制限しようとしている。さらに、IASBはディスカッション・ペーパーで検討された表示案及び開示案の一部をさらに発展させる意向である。 	<ul style="list-style-type: none"> ▶ IASBは、2020年4月、企業自身の資本性金融商品で決済される金融商品を分類するための原則をどのように明確化するかについて引き続き審議した。IASBは、企業自身の資本性金融商品に係るデリバティブが「固定対固定条件」を満たすには、基礎となる資本性金融商品のそれぞれと交換される機能通貨単位の数固定であるか、又は以下のいずれかとだけ連動するものでなければならないと暫定的に決定した。 <ul style="list-style-type: none"> ▶ (資本に分類することが)許容される維持調整 ▶ (資本に分類することが)許容される時の経過の調整 ▶ 維持調整は、それにより企業が将来の株主の相対的な経済的持分を既存の株主と同等か又はそれを下回るように維持する必要がある場合に許容されるものとなる。 ▶ 時の経過の調整は、調整することが事前決定されており、時の経過によってのみ交換される固定数量が変動する。さらに、交換数が増減したとしても、現在価値の観点からは、基礎となる資本性金融商品単位当たりの機能通貨単位の数固定している場合に許容されるものとなる。 ▶ IASBは、2020年12月、本プロジェクトを基準設定プロジェクトに加えることを決定するとともに、本プロジェクト専門の協議グループを設置するのではなく、諮問機関の専門知識を引き続き活用していくことを決定した。
<p>単一の取引から生じた資産及び負債に係る繰延税金(IAS第12号の改訂)</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ IASBは、企業に対し、特定の取引により同額の繰延税金資産と負債が発生する場合に、当該取引の当初認識時に繰延税金を認識することを求めるよう、IAS第12号「法人所得税」の改訂を 	<ul style="list-style-type: none"> ▶ 公開草案は2019年7月に公表され、コメント募集期限は2019年11月14日であった。IASBは、2020年11月、本改訂によってIAS第12号第15項及び第24項で定められる当初認識の例外の範囲を狭めて、同額で相殺し合う一時差異を生じさせる取引には当該例外を適用しないこととすべきことで合

その他のプロジェクト	現在の状況/次のステップ
<p>提案した。改訂案は、リースや廃棄義務などのように、企業が資産及び負債の両方を認識する取引に適用される。</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ IASBは、当該改訂案の適用が、企業間の比較可能性を向上させ、財務諸表利用者への有益な情報につながると期待している。これは、改訂案の適用によって、特定の取引の税効果に対する会計処理が、IAS第12号の一般原則であるすべての一時差異について繰延税金を認識する処理と整合するためである。 	<p>意した。さらに、IASBは、本改訂は2023年1月1日以後開始事業年度から適用され、早期適用も認められることで合意した。本改訂は、2021年第2四半期に公表される予定である。</p>
<p>セール・アンド・リースバックにおけるリース負債</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ IASBは、IFRS第16号を改訂し、セール・アンド・リースバック取引において生じる使用権資産及びリース負債を当初測定するにあたり売手である借手が用いる方法、及び売手である借手が当該負債をどのように事後測定すべきかを明確化するべく公開草案を公表した。 ▶ 本改訂案は、IFRS第16号第99項を適用した場合に、資産の譲渡が資産の売却として会計処理されるための要件を満たしているセール・アンド・リースバック取引に適用される。 	<ul style="list-style-type: none"> ▶ IASBは、2020年11月に本改訂案についての公開草案を公表した。コメント募集期限は2021年3月29日である。
<p>交換可能性の欠如 (IAS第21号の改訂)</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ IASBは、IAS第21号「外国為替レート変動の影響」を改訂して、通貨に交換可能性が欠如している場合に企業がどのような直物為替レートを使用するか審議しIAS第21号の改訂を予定している。 ▶ 本改訂案では、(a)交換可能性及び交換可能性の欠如を定義し、(b)通貨に交換可能性が欠如している場合にどのように企業は直物為替レートを決定するかを明確化する。 	<ul style="list-style-type: none"> ▶ IASBは、2020年7月、本改訂は、適用する場合には将来に向かって適用し、比較情報の修正再表示は行わないことを暫定的に決定した。発効日より前に本改訂を適用することは認められる。 ▶ IASBは、2021年3月に本改訂案についての公開草案を公表する予定である。
<p>企業結合：開示、のれん及び減損</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ IFRS第3号の適用後レビュー期間中に受領したフィードバックに基づき、IASBは、IFRS第3号及びIAS第36号「資産の減損」の改善の可能性を検討するためにリサーチ・プロジェクトを開始することを決定した。 ▶ 2020年3月に、IASBはディスカッション・ペーパー(DP)「企業結合：開示、のれん及び減損」を公表した。IASBの予備的見解は以下の通りである。 <ul style="list-style-type: none"> ▶ 投資家に提供する企業結合及び企業結合後の成果に関する情報をより有益なものとするため、IFRS第3号の開示目的及び要求事項を強化する提案をすべきである。 ▶ のれんを含む資金生成単位の減損テストについて、適時にかつ合理的な費用でのれんの減損損失を認識するために、IAS第36号の減損テストよりも大幅に有効性を改善するような新たな減損テストを策定することはできない。 ▶ のれんの償却は再導入しない。 ▶ のれんを除く資本合計の額を貸借対照表上に表示することを企業に要求することにより、投資家が企業の財務状態をより良く理解する一助となる提案を行うべきである。 	<ul style="list-style-type: none"> ▶ ディスカッション・ペーパーは2020年3月に公表された。コメント期限は2020年12月31日までであった。IASBは、2021年3月に受け取ったフィードバックを審議する予定である。

その他のプロジェクト	現在の状況/次のステップ
<ul style="list-style-type: none"> ▶ 減損テストの実施に係る費用及び複雑さを軽減することを意図して以下の提案をすべきである。 <ul style="list-style-type: none"> ▷ 減損の兆候が無い場合、のれんを含む資金生成単位の年次の減損テストを実施する必要はない ▷ 耐用年数を確定できない無形資産及び未だ使用可能ではない無形資産についても、同様の取り扱いとする。 ▶ 使用価値の見積りを簡素化することにより、費用及び複雑さを軽減し、より有益で、かつ分かりやすい情報を提供することを意図して以下の提案をすべきである。 <ul style="list-style-type: none"> ▷ 確約されていない将来のリストラクチャリング又は資産の性能の改善又は拡張から生じるキャッシュ・フローを含めることに関する制限を削除する。 ▷ 税引後キャッシュ・フロー及び税引後割引率の使用を認める。 ▶ 取得時にのれんとは別に認識する識別可能な無形資産の範囲を変更すべきではない。 	

下記の表は、IASBアジェンダで取り上げられている残りのプロジェクトに関して、2021年1月初め時点におけるスケジュールを示したものである。

IASBプロジェクト	次のマイルストーン	予定時期
リサーチ・プロジェクト		
共通支配下の企業結合	ディスカッション・ペーパーに対するフィードバック	2021年下期
採掘活動	プロジェクトの方向性の決定	2021年第2四半期
資産のリターンに依存する年金給付	レビュー・リサーチ	2021年2月
IFRS第10号、IFRS第11号及びIFRS第12号の適用後レビュー	情報要請に対するフィードバック	2021年下期
基準の開発及び関連プロジェクト		
開示イニシアティブ－SMEである子会社	ディスカッション・ペーパー及び公開草案の決定	2021年1月
料金規制対象活動	公開草案	2021年1月
維持管理プロジェクト		
引当金－限定的な改善	プロジェクトの方向性の決定	

EY | Building a better working world

EY は、「Building a better working world(より良い社会の構築を目指して)」をパーパスとしています。クライアント、人々、そして社会のために長期的価値を創出し、資本市場における信頼の構築に貢献します。

150 カ国以上に展開する EY のチームは、データとテクノロジーの実現により信頼を提供し、クライアントの成長、変革および事業を支援します。

アシュアランス、コンサルティング、法務、ストラテジー、税務およびトランザクションの全サービスを通して、世界が直面する複雑な問題に対し優れた課題提起 (better question) をすることで、新たな解決策を導きます。

EY とは、アーンスト・アンド・ヤング・グローバル・リミテッドのグローバルネットワークであり、単体、もしくは複数のメンバーファームを指し、各メンバーファームは法的に独立した組織です。アーンスト・アンド・ヤング・グローバル・リミテッドは、英国の保証有限責任会社であり、顧客サービスは提供していません。EY による個人情報の取得・利用の方法や、データ保護に関する法令により個人情報の主体が有する権利については、ey.com/privacy をご確認ください。EY のメンバーファームは、現地の法令により禁止されている場合、法務サービスを提供することはありません。EY について詳しくは、ey.com をご覧ください。

EY 新日本有限責任監査法人について

EY 新日本有限責任監査法人は、EY の日本におけるメンバーファームであり、監査および保証業務を中心に、アドバイザリーサービスなどを提供しています。詳しくは shinnihon.or.jp をご覧ください。

© 2021 Ernst & Young ShinNihon LLC.
All Rights Reserved.

本書は EYG No.000271-21Gbl の翻訳版です。

ED MMY

本書は一般的な参考情報の提供のみを目的に作成されており、会計、税務およびその他の専門的なアドバイスを行うものではありません。EY 新日本有限責任監査法人および他の EY メンバーファームは、皆様が本書を利用したことにより被ったいかなる損害についても、一切の責任を負いません。具体的なアドバイスが必要な場合は、個別に専門家にご相談ください。

ey.com/ja_jp