

IFRS Digest

国際財務報告基準(IFRS)を巡る動向 2014年3月1日～2014年3月31日



1. 国際会計基準審議会 (IASB) 及び欧州等の動向

(1) IFRSの動向

① 作業計画の更新

国際会計基準審議会 (IASB) は、2014年3月26日付で作業計画を更新した¹。次ページの表は、主なプロジェクトについて、[IFRS Digest 14-2](#)の1.(1)①で取り上げた2014年2月25日付の作業計画と、2014年3月26日付の作業計画との比較を示したものである。主要プロジェクト(MOU関連)の公表物に関する主要な変更点は、以下のとおりである。

- マクロ・ヘッジの討議資料の公表予定が2014年1Qから2014年1Q-2Qに変更された。

¹ <http://www.ifrs.org/Current-Projects/IASB-Projects/Pages/IASB-Work-Plan.aspx>

プロジェクト	公表物等	2014年2月25日	2014年3月26日
アジェンダ協議			
2回目の意見募集		2015年	2015年 (変更なし)
金融危機関連プロジェクト			
IFRS第9号 金融商品 (IAS第39号の差替え)			
分類及び測定 (見直し)	最終基準書	2014年2Q	2014年2Q (変更なし)
減損	最終基準書	2014年2Q	2014年2Q (変更なし)
マクロ・ヘッジ会計	討議資料	2014年1Q	2014年1Q-2Q
MOU項目関連プロジェクト			
リース	再審議	2014年1Q	2014年1Q (変更なし)
収益認識	最終基準書	2014年2Q	2014年2Q (変更なし)

② 審議中のMOU項目関連・金融危機関連のプロジェクトの動向

審議中のMOU項目関連・金融危機関連のプロジェクトに関する、2014年2月のボード会議までの動向については、[過去のIFRS Digest](#)を参照。2014年3月のボード会議²では、リースの審議が行われている。

■ リース

IASBは、FASBとの合同会議で、借手及び貸手の会計処理、少額リース、リース期間及び短期リースについて議論した。今回のボード会議では、主要な論点について暫定合意がなされたが、IASBとFASBとで意見が分かれた論点もあった。特に、借手の会計処理に関して、短期リースと少額リースを除き、使用権資産(Right of Use Asset)とリース負債を財政状態計算書(貸借対照表)上認識することは、引き続き合意されているものの、少額リースの取扱い及びリースの分類については異なる暫定合意がなされた。

2014年3月のボード会議における暫定合意は以下のとおりである。リースのボード会議の概要については、あずさ監査法人の[Defining Issues 14-17](#)及び[IFRS-Leases Newsletter -Issue 14](#)(英語。いずれも近日中に日本語訳を掲載予定)を参照。

	IASB	FASB
借手の会計処理		
リースの分類	単一のリースモデル	二本建てのリースモデル
	<ul style="list-style-type: none"> すべてのリースをタイプAのリース³とする。 	<ul style="list-style-type: none"> 現行のIAS第17号(リース契約が実質的に借手の割賦購入と見なされるか否か)に基づいてリースを分類する 現行のキャピタル・リースの大部分がタイプAのリースとなり、オペレーティング・リースの大部分がタイプBのリース⁴となる

2 <http://media.ifrs.org/2014/IASB/March/IASB-Update-March-2014.pdf>

3 使用権資産の償却とリース負債に係る利息を別個に認識する方法。

4 リース期間にわたって単一のリース費用合計を認識する方法。使用権資産の償却は、定額のリース費用からリース負債に係る利息を差し引いて求められる。

	IASB	FASB
貸手の会計処理		
リースの分類	<ul style="list-style-type: none"> ■ 現行のU.S. GAAPの原則及びIFRSの貸手の会計処理に基づき、タイプAのリース(後述参照)かタイプBのリース⁵かを判断する。すなわち、リース契約が実質的に販売または貸付となるものをタイプAとし、それ以外のものをタイプBとする ■ リースが原資産の所有に伴うリスク及び経済価値のほとんどすべてを移転するか否かを評価する 	
	—	貸手が原資産に対する支配を借手に移転しないタイプAのリースについて、販売利益及び収益をリースの開始日に認識することを禁止する(今後公表予定の収益認識の規定(販売が行われたかどうかを顧客の視点から判断する)に整合)
タイプAリースの会計処理	<ul style="list-style-type: none"> ■ 2013年公開草案で提案された債権・残存資産アプローチを削除する。その代わりに、すべてのタイプAリースに関し、現行のIFRSのファイナンス・リース(及びU.S. GAAPの販売型/直接金融リースの会計処理)と実質的に同じアプローチを採用する 	
借手の少額リース		
重要性の閾値	<ul style="list-style-type: none"> ■ リースの指針には、重要性に関する具体的な規定を設けない 	
ポートフォリオ・レベルでの適用	<ul style="list-style-type: none"> ■ リースの指針をポートフォリオ・レベルで適用することも認める ■ 適用指針にポートフォリオの指針を記載する 	<ul style="list-style-type: none"> ■ 結論の根拠にポートフォリオの指針を記載する
	免除規定	<ul style="list-style-type: none"> ■ 借手に対し、少額資産について、リースの認識・測定免除を認める ■ 少額資産の免除については、追加的な分析を実施する予定
リース期間		
延長オプション(解約オプション)	<ul style="list-style-type: none"> ■ リース期間を決定する際に、企業はリースを延長するオプションを行使する(解約するオプションを行使しない)経済的インセンティブを有する、全ての関連性のある要因を考慮する ■ 企業は関連性のある経済的要因を検討し、オプションを行使することが「合理的に確実(reasonably certain)」である場合にのみ、リース期間にオプションを含める。「合理的に確実」は、高い閾値であり、現行のU.S. GAAPにおける「合理的に保証された」(reasonably assured)と、実質的に同一である 	
購入オプション	<ul style="list-style-type: none"> ■ 購入オプションは、リースの延長オプション(解約オプション)と同様に会計処理する 	
リース期間の見直し	<ul style="list-style-type: none"> ■ 借手の支配下にある重要な事象の発生時、または重要な状況の変化の発生時にのみ、借手はリース期間を見直す ■ 貸手はリース期間を見直さない 	
短期リース		
延長オプション(解約オプション)	<ul style="list-style-type: none"> ■ 借手の短期リースに関する認識・測定免除規定を維持する ■ 短期リースの閾値を、引き続き12ヶ月以下とする ■ 短期リースの定義を、リース期間の定義と整合するように変更する 	

③ MOU項目関連以外の主なプロジェクト(公開草案公表済みのもの)

■ 公開草案「開示イニシアティブ(IAS第1号の改訂案)」を公表

IASBは2014年3月25日、公開草案(ED/2014/1)「開示イニシアティブ(IAS第1号の改訂案)」を公表した。本公開草案は、IAS第1号「財務諸表の表示」における重要性、

⁵ リース開始日後も引き続き原資産を認識する。受取リース料を原則として定額でリース期間にわたって収益として認識する。
⁶ http://www.fasb.org/jsp/FASB/Document_C/DocumentPage&cid=1176163925629&rsrc=1

表示情報、注記及び会計方針の開示、並びに持分法で会計処理する投資から生じるその他の包括利益の表示に関する改訂を提案している。本公開草案に対するコメントの期限は2014年7月23日である。

IASBは、現在、「財務報告に係る概念フレームワーク」の改訂の一環として、表示及び開示を検討しており、この概念フレームワーク・プロジェクトの作業を補完するため、2013年10月に開示イニシアティブ・プロジェクトに対応するためのワーキング・グループを設置した。開示イニシアティブは複数の短期・中期のプロジェクトから構成されており、既存の基準書における表示及び開示の原則・規定の改善方法を研究する活動が続けられている。本公開草案は、開示イニシアティブの短期プロジェクトの最初の成果として公表されたものである。

本公開草案の概要については、あずさ監査法人の[IFRS News Flash](#) (日本語) 及び [IFRS IN THE HEADLINES 第2013/21号](#) (英語) を参照。

■ 個別財務諸表における持分法

IASBは、2014年3月のボード会議において、コメントレターの分析を行い、個別財務諸表において子会社、関連会社及び共同支配事業に対する投資に対して持分法の適用を新たに認める公開草案の提案どおりに作業を進めることを決定した。

■ その他のプロジェクト

- － 概念フレームワーク
- － ジョイント・オペレーションに対する持分の取得に関する会計処理 (IFRS第11号の改訂)
- － IFRS第10号及びIAS第28号の限定的な改訂
- － 持分法: その他の純資産の変動に対する持分相当額 (IAS第28号の改訂)
- － 投資者と関連会社またはジョイント・ベンチャーの間の資産の売却または拠出 (IFRS第10号及びIAS第28号の改訂)
- － 農業: 果実生成型植物 (IAS第16号及びIAS第41号の改訂案)
- － 開示イニシアティブ

MOU項目関連以外のプロジェクトについては、IFRS解釈指針委員会 (IFRS-IC) で提起されたプロジェクトも多い。IFRS-ICで審議されているプロジェクトは、IASBの最終承認を経て最終基準等として公表される。IFRS-ICの審議内容の最新動向については、最新版の[IFRIC News](#)を参照。

④ IASB、日本のIFRS適用状況情報の更新を公表

IASBは2014年3月4日、日本のIFRS適用状況情報を更新したことを公表した⁷。更新後の情報には、次の内容が反映されている。

- 2014年2月時点で、34の日本企業がIFRSを適用済みまたは適用する予定であることを外部に公表している

⁷ <http://www.ifrs.org/Alerts/Publication/Pages/Japan-IFRS-profile-revised-February-2014.aspx>

- 日本でのIFRS適用をさらに奨励するため、2013年10月に金融庁がIFRS適用の要件を緩和し、その結果、IFRSを適用することができる企業は621社から4,061社(すべての上場企業及び上場を計画している企業を実質的にカバーする)に増加した

⑤ 国際評価基準委員会との公正価値についての連携に係る議定書を公表

IFRS財団及び国際評価基準委員会(International Valuation Standards Council; IVSC)は2014年3月6日、IFRSと国際評価基準(IVS)の連携に係る議定書⁸を公表した⁹。

IVSCは、公正価値及びその他の価値測定に係る基準書及び指針を作成し、一貫した適用を支援するために、メンバー組織間の連携・協調を促進している。

両者の合意は、各組織が効果的に協力することができることを確実ならしめることを目的としているが、それぞれの基準書に対してそれぞれが責任を有する点については、従来から変更はない。

議定書は次の事項を示している。

- IFRSに準拠して作成される財務諸表を支える公正価値測定に関する基準及びガイダンスの開発において、IVSCとIFRS財団が現在及び今後も継続して協力することを確認する
- 各組織が最大の努力で対応し、相互に支援する分野を特定する
- IVSC、IASB及びIFRS財団が今後も引き続き協力する

⑥ IASBのHans Hoogervorst 議長のスピーチ

IASBのHans Hoogervorst議長は2014年3月8日、インド勅許会計士協会(ICAI)が主催したアジア・オセアニア地区のフォーラムにおいてスピーチを行った¹⁰。このスピーチでHoogervorst議長は、アジア・オセアニア地区のIFRSの適用状況に触れ、日本についてはIFRSの任意適用が増加傾向にあると述べた。また、Hoogervorst議長は、金融危機を発端とした過去5年間の金融商品に関するFASBとの共同プロジェクトの成果について説明した。その一方で、残念ながらFASBとのコンバージェンスは達成できなかったこと、また、このことは、グローバルな会計基準を達成する手段としては、コンバージェンスは本質的に不安定であることを示しており、IFRS財団の評議員会は、コンバージェンスはIFRSのアドプションの代替手段にはなりえないと結論付けた、と述べた。

(2) 最近開催されたIFRS関連の国際会議等

2014年3月1日から2014年3月31日までに開催された主な国際会議は以下のとおりである(2014年3月31日時点で公表済みのもの)。

- 会計基準アドバイザー・フォーラム(ASAF)会議¹¹(2014年3月3-4日、ロンドン)

8 <http://www.ifrs.org/Use-around-the-world/Documents/IFRS-Foundation-IVSC-Protocol-February-2014.pdf>

9 <http://www.ifrs.org/Alerts/PressRelease/Pages/IFRS-Foundation-and-IVSC-co-ordinate-on-fair-value-February-2014.aspx>

10 <http://www.ifrs.org/Alerts/Conference/Pages/Hans-Hoogervorst-Closing-the-accounting-chapter-of-the-financial-crisis-March-2014.aspx>

11 <http://www.ifrs.org/Meetings/Pages/ASAF-Mar-14.aspx>

2. 米国の動向

(1) 財務会計基準審議会(FASB)の動向

① 未完了のMOU項目関連のプロジェクトの動向

FASBは2013年12月のボード会議¹²において、金融資産の減損並びに分類及び測定について、IASBと合同で開発してきた事業モデル評価に基づくモデルの検討を続行しないことで暫定的に合意した([IFRS Digest 13-12](#)の1.(1)②及びあずさ監査法人の[Defining Issues 13-56](#)(日本語)を参照)。その後単独で審議を行っている。

FASBは2014年3月のボード会議¹³において、主に以下の事項について暫定的に合意した。

- 金融資産の分類について、貸付金と負債証券で異なる現行のモデルを維持する
- 金融資産の減損について、FV-OCI資産の予想信用損失の測定に関しては、
 - FV-OCI資産の公正価値が償却原価と同じかまたは償却原価を上回る場合、予想信用損失は計上しない
 - FV-OCI資産の公正価値が償却原価を下回る場合、減損モデルに基づいた予想信用損失を損益に計上する。ただし、その金額は公正価値と償却原価の差額を上限とする

金融商品に関する2014年3月のFASBのボード会議の概要については、[Defining Issues 14-14](#)(英語。近日中に日本語訳を掲載予定)を参照。

② 公開企業におけるのれんの償却

U.S. GAAPでは、公開企業に対しては、企業結合後ののれんの償却は禁止されており、少なくとも年に1度、減損テストを行ったうえで、のれんの価値が減損していると認められる場合に、減損処理を行うこととされている。他方、非公開企業に対しては、2014年1月16日に公表されたASU第2014-02号「のれんの会計処理」¹⁴において、のれんの処理が簡素化され、10年間(または特定の状況においては10年未満の期間)にわたって償却することが認められた([IFRS Digest 13-11](#)の2.(1)①、[IFRS Digest 14-1](#)の2.(1)②及び[Defining Issues 13-52](#)(英語)を参照)。

非公開企業に対する決定を受けて、FASBは2013年11月25日に、公開企業ののれんの事後測定について検討するためのプロジェクトをアジェンダに追加した。2014年3月26日のボード会議において、FASBは、2月から引き続き、現行の処理に関して、次の4つの代替案について検討した¹⁵。

- 10年間(または特定の状況においては10年未満の期間)にわたってのれんを償却する(非公開企業の取扱いと整合)
- 上限年数を設定し、それを超えない期間の耐用年数にわたって償却する
- 取得時に即時償却する
- 減損テストを簡素化する

3月26日のボード会議では、具体的な意思決定は行われなかった。

¹² http://www.fasb.org/jsp/FASB/Document_C/DocumentPage&cid=1176163665698&rss=1

¹³ http://www.fasb.org/cs/ContentServer?c=FASBContent_C&pagename=FASB%2FFASBContent_C%2FActionAlertPage&cid=1176163891532

¹⁴ http://www.fasb.org/cs/ContentServer?c=Document_C&pagename=FASB%2FDocument_C%2FDocumentPage&cid=1176163744355

¹⁵ http://www.fasb.org/cs/ContentServer?c=Document_C&pagename=FASB%2FDocument_C%2FDocumentPage&cid=1176163923724

③ 公開草案「財務報告に関する概念フレームワーク第8章『財務諸表の注記』」を公表

FASBは2014年3月4日、公開草案「財務報告に関する概念フレームワーク第8章『財務諸表の注記』」¹⁶を公表した。この公開草案は、開示に関する概念フレームワークの改善プロジェクトの一環として公表されたものである。この公開草案は、財務諸表利用者にとって有用な開示を提供するために、開示規定を開発する際の基礎として役立つ、また、現行の開示規定を評価する際に役立つ開示規定の決定プロセスについて提案している。コメントの締切りは2014年7月14日である。

開示の改善については、以前は、概念フレームワークに関する共同プロジェクトの一環としてFASBとIASBで合同で議論されていたが、現在は、概念フレームワークの検討はそれぞれ単独で進められている。IASBは2013年7月18日に、討議資料「『財務報告に関する概念フレームワーク』の見直し」¹⁷を公表しており、その中で、開示についても言及している。また、IASBは、概念フレームワーク・プロジェクトとは別に、表示及び開示のより詳細な問題に対処するために、研究プロジェクトとして開示イニシアティブ・プロジェクトに対応するためのワーキング・グループを設置しており、2014年3月25日に公開草案「開示イニシアティブ(IAS第1号の改訂案)」を公表した(前述1.(1)③を参照)。

公開草案の概要及びプロジェクトの動向については、[Defining Issues 14-16](#) (英語)を参照。

3. 日本の動向

(1) 金融庁の動向

① 単体開示の簡素化

金融庁は2014年3月26日、単体開示を簡素化する財務諸表等の用語、様式及び作成方法に関する規則等の一部を改正する内閣府令を公布・施行した¹⁸。当改正内閣府令は、2014年3月31日以後に終了する事業年度等に関する財務諸表等について適用される。

単体開示の簡素化に関しては、金融庁の企業会計審議会総会・企画調整部会合同会議が2013年6月20日に公表した「国際会計基準(IFRS)への対応のあり方に関する当面の方針」(当面の方針)¹⁹を踏まえ、連結財務諸表を作成している会社を主たる対象として、下表のような改正を行うものとなっている。

¹⁶ http://www.fasb.org/cs/BlobServer?blobkey=id&blobnocache=true&blobwhere=1175828468314&blobheader=application%2Fpdf&blobheadername2=Content-Length&blobheadername1=Content-Disposition&blobheadervalue2=424282&blobheadervalue1=filename%3DProposed_Concepts_Statement_CF_for_Financial_Reporting%25E2%2580%2594Chapter8-Notes_to_Financial_Statements.pdf&blobcol=urldata&blobtable=MungoBlobs

¹⁷ (IASBのプレス・リリース) <http://www.ifrs.org/Alerts/ProjectUpdate/Pages/IASB-publishes-a-Discussion-Paper-on-the-Conceptual-Framework.aspx>
(公開草案) <http://www.ifrs.org/Current-Projects/IASB-Projects/Conceptual-Framework/Discussion-Paper-July-2013/Documents/Discussion-Paper-Conceptual-Framework-July-2013.pdf>

¹⁸ <http://www.fsa.go.jp/news/25/sonota/20140326-1.html>

¹⁹ <http://www.fsa.go.jp/news/24/sonota/20130620-2.html> (概要については、[IFRS Digest 13-6](#)の3.(2)②及びあずさ監査法人の[IFRS News Flash](#)を参照)

財務諸表		改正内容
本表(貸借対照表、損益計算書及び株主資本等変動計算書)		会社法の要求水準に合わせるため、新たな様式を規定
注記、附属明細表、主な資産及び負債の内容	連結財務諸表において十分な情報が開示されている項目	財務諸表における開示を免除 (例:リース取引に関する注記)
	会社法の計算書類と開示水準が大きく異なる項目	会社法と同一の開示水準に変更 (例:偶発債務の注記)
	上記以外の項目	<ul style="list-style-type: none"> ■ 財務諸表における開示を免除 (例:主な資産及び負債の内容) ■ 非財務情報として開示 (例:配当制限の注記)

また、中間財務諸表等規則、四半期財務諸表等規則及びガイドライン等についても所要の改正が行われた。

② 企業結合等の改正に伴う財務諸表規則等の改正

金融庁は2014年3月28日、「財務諸表等の用語、様式及び作成方法に関する規則等の一部を改正する内閣府令」等を公表した²⁰。

今回の改正は、ASBJが2013年9月13日に公表した、企業会計基準第21号「企業結合に関する会計基準」及び関連する基準の改正²¹を踏まえて、財務諸表等の用語、様式及び作成方法に関する規則等について所要の改正が行われたものである。企業結合会計基準等の改正の概要については、あずさ監査法人の[企業結合会計基準等の改正](#)及び[IFRS Digest 13-9](#)の2.(1)①を参照。

(2) 企業会計基準委員会(ASBJ)の動向

① 第9回、第10回 IFRSのエンドースメントに関する作業部会

ASBJは、2013年7月25日に設置した「IFRSのエンドースメントに関する作業部会(以下、作業部会)」において、「エンドースメントされたIFRS」を開発するための検討を行っている([IFRS Digest 13-7](#)の2.(2)②を参照)。エンドースメントされたIFRSの開発にあたっては、IASBが設定した個々の会計基準等を修正することなしに採択可能か否かを判断するとともに、どのような項目についてガイダンスや教育文書等の作成が必要かについても検討が行われる。

第4回までの作業部会では、日本基準とIFRSの個別規定とを比較することにより、「検討が必要な項目の候補」の抽出が行われた。また、第5回から第8回の作業部会では、「検討が必要な項目の候補」に関する詳細な分析が行われた。

20 <http://www.fsa.go.jp/news/25/sonota/20140328-1.html>

21 https://www.asb.or.jp/asb/asbj/documents/docs/bc_revise_2012ed/

第9回(2014年3月11日)²²及び第10回(2014年3月24日)²³の作業部会では、次の事項が検討された。

- のれんの非償却の論点についての主張の整理
- 削除または修正を検討する候補である次の項目について、仮に修正した場合の論点の検討
 - － のれんの非償却
 - － 資本性金融商品のOCIオプション
 - － 退職給付に関する再測定部分
- 諸外国におけるIFRSの適用方法

② ヘッジ会計の限定的な見直しを新規テーマとすることを提言(基準諮問会議)

第284回企業会計基準委員会(2014年3月27日)²⁴では、第20回基準諮問委員会(2014年3月18日)の審議の結果、ヘッジ会計の限定的な見直し(回帰分析を有効性判定の事後テストとして認めるか否か、異なる商品間のヘッジが認められるか否か、いわゆるロールオーバーを伴う取引がヘッジ会計に適格か否か)について、企業会計基準委員会の審議テーマとすることが提言された。

③ その他のIFRS関連プロジェクト

■ 報告及びコメント対応など

第283回企業会計基準委員会(2014年3月12日)²⁵及び第284回企業会計基準委員会(2014年3月27日)²⁶では、以下のコメント対応及び報告が行われた。

- － 2014年3月ASAFの報告
- － IASBにおけるリース・プロジェクトの検討状況の報告
- － IFRSのエンドースメントに関する作業部会における検討状況(前述①を参照)

22 <https://www.asb.or.jp/asb/asbj/endorsement/minutes/20140311.shtml>

23 <https://www.asb.or.jp/asb/asbj/endorsement/minutes/20140324.shtml>

24 https://www.asb.or.jp/asb/asbj/minutes/20140327/20140327_index.shtml

25 https://www.asb.or.jp/asb/asbj/minutes/20140312/20140312_index.shtml

26 https://www.asb.or.jp/asb/asbj/minutes/20140327/20140327_index.shtml

編集・発行

有限責任 あずさ監査法人

IFRSアドバイザリー室

e-Mail: azsa-ifrs@jp.kpmg.com

ここに記載されている情報はあくまで一般的なものであり、特定の個人や組織が置かれている状況に対応するものではありません。私たちは、的確な情報をタイムリーに提供できるよう努めておりますが、情報を受け取られた時点及びそれ以降における正確さは保証の限りではありません。何らかの行動を取られる場合は、ここにある情報のみを根拠とせず、プロフェッショナルが特定の状況を綿密に調査した上で提案する適切なアドバイスをもとにご判断ください。

© 2014 KPMG AZSA LLC, a limited liability audit corporation incorporated under the Japanese Certified Public Accountants Law and a member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International Cooperative ("KPMG International"), a Swiss entity. All rights reserved.

The KPMG name, logo and "cutting through complexity" are registered trademarks or trademarks of KPMG International.