

IFRS解釈指針委員会ニュース

2015年1月27日に開催されたIFRS解釈指針委員会（以下「IFRS-IC」）の会議において、IFRIC解釈指針、会計基準の限定的改訂、IFRSの年次改善、アジェンダに追加しない論点のアジェンダ却下通知等について審議が行われた。また、2014年12月及び2015年1月に開催された国際会計基準審議会（以下「IASB」）の会議において、IFRS-ICの提案等に基づいて審議が行われた。本稿では、主要な審議事項を紹介し、また、IFRS-ICで取り扱われているすべての論点のステータスを「論点サマリー」にまとめている。なお、一部の論点は、今後のIFRS-IC会議等において、引き続き議論される予定である。



【要約】

- IFRIC解釈指針に関しては、2つの論点に関するIFRIC解釈指針案の公表に向けて審議が行われた。
- 会計基準の限定的改訂に関しては、2014年12月に最終基準書2件及び2015年2月に公開草案1件が公表された。また、2015年1月のIASB会議において、IFRS-ICの提案に基づいて、2つの論点に関する改訂案について審議が行われた。
- IFRSの年次改善に関しては、2015年1月のIASB会議において、2014-2016年サイクルに含まれている1つの論点について審議が行われた。
- 2015年1月のIFRS-IC会議において、6件のアジェンダ却下通知が確定し、1件のアジェンダ却下通知案が公表された。
- 上記の他に、2015年1月のIFRS-IC会議等において、5つの論点について議論が行われた。

- 【IAS第21号】外貨建て収益取引の為替レートを識別するための取引日の決定

IFRIC解釈指針案の主要な決定事項は以下のとおりである。

 - 公正価値で当初認識するもの等を除き、非貨幣性項目に該当するすべての前受金・前渡金等を範囲に含める。
 - 取引を段階的に認識する場合、各段階の取引日レートを用いて、その後換算替えを行わないことを明確化する。

【会計基準の限定的改訂】

会計基準の限定的改訂は、緊急度の高い、必要不可欠な会計基準の改訂を取り扱っている。

■ 会計基準の限定的改訂－最終基準書

IASBは2014年12月に、以前IFRS-ICにおいて議論された2つの論点に関する以下の最終基準書を公表した。強制適用日は2016年1月1日であり、早期適用も認められる。

- 「投資企業：連結の例外規定の適用(IFRS第10号、IFRS第12号及びIAS第28号の改訂)」(詳細は[IFRSニュースフラッシュ](#)を参照)
- 「開示イニシアティブ(IAS第1号の改訂)」(本改訂には、IFRS-ICにおいて議論された、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項目の表示に関する論点が含まれている。詳細は[IFRSニュースフラッシュ](#)を参照)

■ 会計基準の限定的改訂－公開草案公表済

IASBは2015年2月に、以前IFRS-ICにおいて議論された論点に関する公開草案「負債の分類(IAS第1号の改訂案)」を公表した。コメント期限は2015年6月10日である(詳細は[IFRSニュースフラッシュ](#)を参照)。

【IFRS解釈指針】

IFRIC解釈指針は、特定の基準書の適用上の論点に関する解釈である。2015年1月のIFRS-IC会議において、以下のIAS第12号「法人所得税」及びIAS第21号「外国為替レート変動の影響」に関する解釈指針案の公表に向けて審議が行われた(詳細は「[論点サマリー：解釈指針案](#)」を参照)。

■ 【IAS第12号】当期税金資産・負債を認識・測定する際の不確定要素の影響

IFRIC解釈指針案の主要な決定事項は以下のとおりである。

- 当期税金に加えて繰延税金の会計処理に対する不確定要素の影響に関するガイダンスを含める。
- 当期税金及び繰延税金を測定する際の不確定要素の反映方法に関する開示規定等を含める。

この公開草案のほか、IFRS-ICにおいて議論された論点に関する以下の3つの公開草案が公表されているが、再審議はまだ行われていない（詳細は「[論点サマリー：会計基準の限定的改訂－公開草案公表済](#)」を参照）。

- 公開草案「株式に基づく報酬取引の分類及び測定（IFRS第2号の改訂案）」
- 公開草案「子会社、共同支配企業及び関連会社に対する相場価格のある投資の公正価値での測定（IFRS第10号、IFRS第12号、IAS第27号、IAS第28号及びIAS第36号の改訂案並びにIFRS第13号の設例案）」
- 公開草案「未実現損失に関する繰延税金資産の認識（IAS第12号の改訂案）」

■ **会計基準の限定的改訂－公開草案公表予定**

2015年1月のIASB会議において、IAS第19号「従業員給付」及びIFRIC解釈指針第14号「IAS第19号－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」に関するIFRS-ICの改訂案について重要な変更なく、承認された。今後のIASB会議において、公開草案の公表に向けて最終確認手続が行われる予定である。

上記に加え、IAS第28号「関連会社及び共同支配企業に対する投資」の改訂に関する公開草案の公表が予定されている。2015年1月のIASB会議において、この公開草案に含む予定の新たな論点について審議が行われた（詳細は「[論点サマリー：会計基準の限定的改訂－公開草案公表予定](#)」を参照）。

【IFRSの年次改善】

IFRSの年次改善は、緊急度が低いものの、必要不可欠な会計基準の改訂を約1年間にわたって蓄積し、まとめて改訂を行うものである。現在、2014-2016年サイクルが進行中であり、IASBは2015年4月-6月に公開草案を公表する予定である（詳細は「[論点サマリー：IFRSの年次改善（2014-2016年サイクル）](#)」を参照）。

2015年1月のIASB会議において、IFRS-ICの提案に基づいて、以下のIAS第28号「関連会社及び共同支配企業に対する投資」に関する年次改善案について審議が行われた。

■ **【IAS第28号】投資先の公正価値測定**

年次改善案において、以下のケースについて投資ごとに選択できることを明確化することが決定された。

- ベンチャーキャピタル等が有する関連会社または共同支配企業について、当期純利益を通じて公正価値で測定するケース
- 投資企業でない企業が有する投資企業である関連会社または共同支配企業に対して持分法を適用する場合で、その投資企業の公正価値測定を引き継ぐケース

【アジェンダ却下通知】

IFRS-ICは、アジェンダに追加しないと決定した論点について、アジェンダ却下通知を公表することとしている。アジェンダ却下通知は、アジェンダ却下通知案の公表後、60日間のコメント期間及び再審議を経て確定される。

2015年1月のIFRS-IC会議において、IFRS-ICは、IFRS第12号「他の企業への関与の開示」、IFRS第13号「公正価値測定」、IAS第39号「金融商品：認識及び測定」及びIFRIC解釈指針第21号「賦課金」に関する6件のアジェンダ却下通知を確定した。

また、IAS第24号「関連当事者についての開示」に関する1件のアジェンダ却下通知案を公表した。コメント期限は2015年4月10日である（詳細は「[論点サマリー：アジェンダ却下通知](#)」を参照）。

【その他の論点等】

2015年1月のIFRS-IC会議において、「今後の取扱いを検討中」の論点として、IAS第16号「有形固定資産」、IAS第28号「関連会社及び共同支配企業に対する投資」、IAS第32号「金融商品：表示」及びIAS第40号「投資不動産」に関する以下の4つの論点について審議が行われた。

また、2014年12月のIASB会議において、以前IFRS-ICの会議において議論されたIAS第40号に関する以下の1つの論点について審議が行われた（詳細は「[論点サマリー：その他の論点](#)」を参照）。

■ **【IAS第16号】有形固定資産の試運転から得られる正味の収入及び試運転コストの会計処理**

IFRS-ICは、重要な決定には至らなかったため、将来のIFRS-IC会議において引き続き検討する予定である。

■ **【IAS第28号】ファンドに対するファンドマネジャーの重要な影響力**

持分法に関するIASBの研究プロジェクトにこの論点が含まれない場合、IFRS-ICはこの論点を再検討する予定である。

■ **【IAS第32号】銀行の財務諸表における自行発行プリペイドカードに関する負債の分類**

IFRS-ICは、重要な決定には至らなかったため、将来のIFRS-IC会議において引き続き検討する予定である。

■ **【IAS第40号】建設中の投資不動産の用途変更が明らかな場合の棚卸資産から投資不動産への振替の要否**

IFRS-ICは、建設中・開発中の投資不動産について、用途変更が証明される場合に、投資不動産へ（から）の振替を求めるよう、IAS第40号の限定的改訂をIASBに提案する予定である。

■ **【IAS第40号】建物の物理的特徴を欠くように見える構築物の会計処理**

IASBはこの論点に関する検討を中止することを決定した。

【論点サマリー】

IFRS-ICで検討中のIFRIC解釈指針案、会計基準の限定的改訂、IFRSの年次改善、アジェンダ却下通知及びその他の論点とそのステータスは、以下のとおりである。

公開草案・論点	関連IFRS	概要	ステータス
IFRIC解釈指針案			 2015年1月のIFRS-IC会議における審議
当期税金資産・負債を認識・測定する際の不確定要素の影響	IAS第12号 「法人所得税」	<p>税務調査による追徴税額を法令に基づき直ちに納税する必要があるものの、会社が不服申立てを行う予定である場合、既支払額に係る資産の認識要件としては、IAS第12号の「可能性が高い(probable)」を参照すべきか、IAS第37号の「ほぼ確実(virtually certain)」を参照すべきか。</p> <p>また、税務上のポジションに不確定要素にある場合の当期税金をどのように測定するか。</p>	 【審議の状況】 IFRS-ICは、2014年1月に公表したアジェンダ却下通知案に対して寄せられたコメントに基づいて、2014年5月及び7月のIFRS-IC会議において再審議した。その結果、認識については、2014年7月のIFRS-IC会議においてアジェンダ却下通知を確定させた。また、測定については、2014年9月のIFRS-IC会議において、範囲及び会計単位等を明確にしたうえで、更なる分析と検討を進めることとされ、2014年11月のIFRS-IC会議において、最頻値法または期待値法を用いて測定を行うことが暫定的に決定された。2015年1月のIFRS-IC会議において、IFRIC解釈指針案の公表に向けて、以下のとおり暫定的に決定された。 <ul style="list-style-type: none"> ● 当期税金に加えて繰延税金の会計処理に対する不確定要素の影響に関するガイダンスを範囲に含める。 ● 当期税金及び繰延税金を測定する際の不確定要素の反映方法に関する開示規定等も含める。 ● 将来に向かって適用する。

公開草案・論点	関連IFRS	概要	ステータス
IFRIC解釈指針案(続き)			
外貨建て収益取引の為替レートを識別するための取引日の決定	IAS第21号「外国為替レートの変動の影響」	返還不能な前受金がある場合を含めて、外貨建て収益取引は、どの為替レートで換算すべきか。	<p> 【審議の状況】 2014年11月のIFRS-IC会議において、IFRS-ICは、この論点をアジェンダに追加した。2015年1月のIFRS-IC会議において、IAS第21号第22項に関するIFRIC解釈指針案の公表に向けて以下の点について暫定的に決定した。</p> <ul style="list-style-type: none"> ● 公正価値で当初認識するものや保険契約、法人所得税を除き、資産・費用・収益の認識に関して、非貨幣性項目に該当する前受けまたは前払いでの外貨建て対価が生じる取引を範囲に含める。 ● 支払が複数にわたるような、段階的に取引を認識する場合、各段階の取引日レートを用いることとし、その後に換算替えを行わないことを明確化する。 ● 適用日はIFRS第15号「顧客との取引から生じる収益」よりも早く設定しない。早期適用は認める。移行規定を設けるが、IFRS初度適用企業には移行規定を設けない。
会計基準の限定的改訂—公開草案公表済			
公開草案「株式に基づく報酬取引の分類及び測定(IFRS第2号の改訂案) ¹ 」	IFRS第2号「株式に基づく報酬」	公開草案は、以下の3つの論点について提案している。 <ul style="list-style-type: none"> ● 現金決済型の株式に基づく報酬取引の測定における権利確定条件の影響 ● 純額決済の特性を有する株式に基づく報酬取引の分類 ● 現金決済型から持分決済型の株式に基づく報酬取引への分類変更となる条件変更の会計処理 	<p>【再審議の状況】 公開草案公表中 【コメント期限】 2015年3月25日</p>
ネット・エクスポージャーで管理される金融資産及び金融負債のグループの公正価値測定の例外規定 (公開草案「子会社、共同支配企業及び関連会社に対する相場価格のある投資の公正価値での測定(IFRS第10号、IFRS第12号、IAS第27号、IAS第28号及びIAS第36号の改訂案並びにIFRS第13号の設例案) ²)	IFRS第13号「公正価値測定」	公開草案において、相場価格のある金融商品のみにより構成されるポートフォリオで、ネット・エクスポージャーで管理している金融商品のグループは、ネット・エクスポージャーに相場価格を乗じたものを公正価値として測定することが提案されている。	<p>【再審議の状況】 公開草案に対するコメント期間は、2015年1月16日に終了し、寄せられたコメントに基づいて今後の会議において再審議が行われる予定である。 【最終基準書公表予定】 未定</p>

1 詳細は、IFRSニュースフラッシュ:IASB、公開草案「株式に基づく報酬の分類及び測定(IFRS第2号の改訂案)」を公表を参照

2 詳細は、IFRSニュースフラッシュ:IASB、公開草案「相場価格のある子会社、ジョイント・ベンチャー及び関連会社に対する投資の公正価値測定(IFRS第10号、IFRS第12号、IAS第27号、IAS第28号及びIAS第36号の改訂案並びにIFRS第13号の設例案)」を公表を参照

公開草案・論点	関連IFRS	概要	ステータス
会計基準の限定的改訂－公開草案公表済(続き)			
公開草案「負債の分類(IAS第1号の改訂案) ³ 」	IAS第1号 「財務諸表の表示」	<p>公開草案において、負債の流動・非流動の分類について以下を明確化することが提案されている。</p> <ul style="list-style-type: none"> ● 負債の流動・非流動の分類は、報告期間の末日において存在する権利に基づいて行われること ● 負債の決済と企業から流出する資源との関係 	<p>【再審議の状況】 公開草案公表中</p> <p>【コメント期限】 2015年6月10日</p>
公開草案「未実現損失に関する繰延税金資産の認識(IAS第12号の改訂案) ⁴ 」	IAS第12号 「法人所得税」	公開草案において、繰延税金資産の認識の判断を行う際検討する将来の課税所得の範囲を明確にし、公正価値で測定される負債性金融商品に未実現損失が生じている場合の繰延税金資産の認識方法について、設例を追加することが提案されている。	<p>【再審議の状況】 公開草案に対するコメント期間は、2014年12月18日に終了し、寄せられたコメントに基づいて今後の会議において再審議が行われる予定である。</p> <p>【最終基準書公表予定】 未定</p>
会計基準の限定的改訂－公開草案公表予定			
◆ 2014年12月・2015年1月のIASB会議における審議			
制度改訂または縮小が生じた場合の再測定	IAS第19号 「従業員給付」	<p>制度改訂または縮小が生じた場合の、その後の期間における利息純額及び勤務費用の算定に関する以下の2つの論点を、どのように取り扱うべきか。</p> <ul style="list-style-type: none"> ● 再測定した確定給付負債の純額に基づいて利息純額を算定すべきか。 ● 制度改訂または縮小による影響を反映した数理計算上の仮定に基づいて、利息純額及び勤務費用を算定すべきか。 	<p>◆ 【審議の状況】 2014年5月及び7月のIFRS-IC会議において、IFRS-ICは、重要な制度改訂または縮小が生じた場合、その後の期間における利息純額及び勤務費用を算定するにあたり、確定給付負債の純額に関する重要な変更を考慮するとともに、アップデータした数理計算上の仮定を使用することを明確化する改訂をIFRSの年次改善としてIASBに提案することを決定した。また、2014年11月にIFRS-ICは、重要な市場変動が生じた場合の再測定については改訂の対象に含めないことを暫定的に決定した。</p> <p>2015年1月のIASB会議において上記の改訂案が承認され、移行規定等について決定された。IASBは、この改訂案を「独立した受託者が管理する確定給付制度からの返還の利用可能性」に関する改訂案と一緒にまとめ、公開草案の公表に向けて、将来のIASB会議において、最終確認手続を行う予定である。</p> <p>【公開草案公表予定】 2015年4月－6月</p>

³ 詳細は、IFRSニュースフラッシュ:IASB、公開草案「負債の分類(IAS第1号の改訂案)」を公表を参照

⁴ 詳細は、IFRSニュースフラッシュ:IASB、公開草案「未実現損失に関する繰延税金資産の認識(IAS第12号の改訂案)」を公表を参照

公開草案・論点	関連IFRS	概要	ステータス
会計基準の限定的改訂—公開草案公表予定(続き)			
独立した受託者が管理する確定給付制度からの返還の利用可能性	IAS第19号 「従業員給付」 IFRIC解釈指針第14号「IAS第19号—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」	<p>以下の状況において確定給付制度が独立した受託者に管理されている場合、事業主は制度の積立超過の返還を受領する無条件な権利を有するか否か。</p> <ul style="list-style-type: none"> ● 受託者が事業主から独立しており、制度加入者のために行動している場合 ● 受託者が制度に積立超過がある場合の利用方法(加入者への給付の増加や年金保険購入による制度の終了、またはその双方)に関する決定権を有している場合(なお、報告期間の末日において、この権利が未行使である) ● 将来勤務に対して発生する給付がない制度(すなわち、将来掛金の減額という形での経済的便益はない) 	<p>【審議の状況】 2014年5月－9月のIFRS-IC会議において、IFRS-ICは審議した結果、以下の点を明確化するIFRIC解釈指針第14号の改訂をIASBに提案することを決定した。</p> <ul style="list-style-type: none"> ● 第三者(受託者等)が積立超過を加入者への給付の増加等の目的で一方的に使用できる場合、使用可能額については資産として認識できない。この場合、受託者が増額の決定を行った時点で過去勤務費用が費用に認識され、確定給付資産の上限の影響額(戻入益)がその他の包括利益に認識される。 ● 年金保険を購入する権利は、IFRIC解釈指針第14号における制度を終了する権利には該当しない。 ● 受託者が制度を終了する一方的な権利を有する場合は、IFRIC解釈指針第14号第11項(b)のシナリオを適用できない。 <p>2015年1月のIASB会議において上記の改訂案が承認され、移行規定等について決定された。IASBは、この改訂案を「制度改訂または縮小が生じた場合の再測定」に関する改訂案と一つにまとめ、公開草案の公表に向けて、将来のIASB会議において最終確認手続を行う予定である。</p> <p>【公開草案公表予定】 2015年4月－6月</p>
企業とその関連会社または共同支配企業との間で行われた取引から生じる利得または損失の消去	IAS第28号 「関連会社及び共同支配企業に対する投資」	関連会社または共同支配企業とのダウンストリーム取引において、利得の金額がその関連会社または共同支配企業に対する投資額を超える場合の相殺消去方法(投資額を限度とすべきか／利得の全額を消去する場合、何と相殺消去すべきか)を明確化する。	<p>【審議の状況】 2013年3月及び5月のIFRS-IC会議において審議が行われ、利得の全額を相殺消去し、投資額を超える利得の金額を繰延収益として認識することが提案された。2013年7月のIASB会議において、この提案はIASBにより承認された。また、2014年1月のIASB会議において、公開草案の公表に向けて最終確認手続が行われた。</p> <p>【公開草案公表予定】 2015年4月－6月</p>

公開草案・論点	関連IFRS	概要	ステータス
会計基準の限定的改訂－公開草案公表予定(続き)			
「投資者とその関連会社または共同支配企業と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)」 ⁵ とIAS第28号第31項との不整合	IAS第28号 「関連会社及び共同支配企業に対する投資」	2013年7月のIFRS-IC会議において、公開草案「投資者とその関連会社または共同支配企業との間の資産の売却または拠出(IFRS第10号及びIAS第28号の改訂案)」における提案を確定すべきであると決定されたが、IAS第28号第31項はこの提案と整合していないため、同項を削除すべきか。	<p>【審議の状況】 2014年1月のIFRS-IC会議において、IFRS-ICは、IAS第28号第31項は公開草案(及び現行の規定)と整合していないため削除することを決定したが、2014年2月及び3月のIASB会議において、IAS第28号第31項を削除せず、資産の拠出との交換により関連会社または共同支配企業から受け取った資産に係る利得または損失を、関連のない投資者による持分の範囲内で認識するよう、IAS第28号第31項を改訂することが決定された。なお、IASBは、「企業とその関連会社または共同支配企業との間で行われた取引から生じる利得または損失の消去」に関する公開草案に、この提案を含める予定である。</p> <p>【公開草案公表予定】 2015年4月－6月</p>
IFRSの年次改善(2014-2016年サイクル)			
 2014年12月・2015年1月のIASB会議における審議			
【公開草案公表予定】 2015年4月－6月			
短期的な免除規定の削除	IFRS第1号 「国際財務報告基準の初度適用」	<p>以下の短期的な免除規定について、不要となつたときに削除することが提案されている。</p> <ul style="list-style-type: none"> ● IFRS第1号E3項－E7項における免除規定(2016年7月1日以降に開始する会計年度から適用される予定) ● IFRSの年次改善(2012-2014年サイクル)において提案されているIFRS第7号「金融商品：表示」の改訂に関する免除規定(2018年1月1日以降に開始する会計年度から適用される予定) 	<p>【審議の状況】 2013年12月のIASB会議において審議が行われ、左記のとおり改訂を行うことが決定された。2014年7月のIASB会議において、IASBは、2013-2015年サイクルを中止し、本改訂案を2014-2016年サイクルに含めることを決定した。</p>
投資先の公正価値測定	IAS第28号 「関連会社または共同支配企業に対する投資」	<p>IAS第28号第18項において、ベンチャーキャピタル等が有する関連会社または共同支配企業に対する投資の評価に例外的に公正価値評価が認められるが、そのような評価は企業が会計方針として選択するものか、または、関連会社または共同支配企業ごとに評価することが可能か。</p>	<p>【審議の状況】 2015年1月のIASB会議において、2014年11月のIFRS-IC会議における提案に基づいて審議が行われた結果、年次改善案において、以下のケースについて投資ごとに選択できることを明確化することが暫定決定された。</p> <ul style="list-style-type: none"> ● ベンチャーキャピタル等が有する関連会社または共同支配企業について当期純利益を通じて公正価値で測定するケース ● 投資企業でない企業が有する投資企業である関連会社または共同支配企業に対して持分法を適用する場合で、その投資企業の公正価値測定を引き継ぐケース

5 詳細は、IFRSニュースフレッシュ：IASB、「投資者とその関連会社または共同支配企業と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)」を公表を参照

公開草案・論点	関連IFRS	概要	ステータス
アジェンダ却下通知			● 確定 ■ 公表中 ▲ 新規公表
オペレーティング・リースの借手による、組成された企業の支配	IFRS第10号 「連結財務諸表」	単一の資産を単一の借手にリースする(IAS第17号のオペレーティング・リースに該当する)ために組成された企業を設立する場合に、借手はその組成された企業を支配し、連結することになるかについて議論した。	■ 【IFRS-ICの暫定的決定】 IFRS第10号のパワーの評価に与えるリースの影響を評価する際、事実と状況の慎重な検討が必要になる。また、個別の事案に関する助言を与えることはIFRS-ICの役割ではなく、重要な実務のばらつきも生じていないものと考えられるため、この論点をアジェンダに追加しない。 【コメント期限】 2015年1月20日
劣後する債権者による、組成された企業の支配	IFRS第10号 「連結財務諸表」	単一の資産を単一の借手にリースする(IAS第17号のファイナンス・リースに該当する)ために設立され、優先する債権者と劣後する債権者が融資する組成された企業を、特定の当事者が支配することになるかについて議論した。	■ 【IFRS-ICの暫定的決定】 IFRS第10号のパワーの評価に与えるリースの影響を評価する際、事実と状況の慎重な検討が必要になる。また、個別の事案に対する助言を与えることはIFRS-ICの役割ではなく、重要な実務のばらつきも生じていないものと考えられるため、この論点をアジェンダに追加しない。 【コメント期限】 2015年1月20日
共同支配の取決めの分類:「他の事実及び状況」の評価	IFRS第11号 「共同支配の取決め」	<p>「その他の事実及び状況」を検討するにあたり、以下の2つの論点について議論した。</p> <ul style="list-style-type: none"> ● 共同支配の取決めが別個のビークルを通じて組成された場合に、特定の事実及び状況が権利及び義務を生じさせる方法と理由。 ● 「経済的実質」の影響 	■ 【IFRS-ICの暫定的決定】 ● IFRS-ICは、別個のビークルを通じて組成された共同支配の取決めが、他の事実及び状況を検討した結果として共同支配事業に分類されるためには、共同支配の取決めへの各当事者が、取決めの資産の経済的便益に対する権利及び義務を有し、かつ、各当事者が法的・推定的債務に基づいて現金を取決めに拠出し、それが使用されることで共同支配の取決めの負債が継続的に決済されることを証明する必要があると指摘した。 ● IFRS-ICは、経済的実質(IFRS第11号BC43項)に関連して、他の事実及び状況の検討は、共同支配の取決めの各当事者が別個のビークルの活動に密接に関連しているかのテストではなく、他の事実及び状況が別個のビークルの法的形式によって各当事者に帰属する権利及び義務を覆すか否かのテストであると指摘した。 【コメント期限】 2015年1月20日

公開草案・論点	関連IFRS	概要	ステータス
アジェンダ却下通知(続き)			
共同支配の取決めの分類:特定の事例に対する「その他の事実及び状況」の適用	IFRS第11号 「共同支配の取決め」	<p>「その他の事実及び状況」を検討するにあたり、以下の4つの論点を特定の事例に適用した場合の影響について議論した。</p> <ul style="list-style-type: none"> ● 共同支配の取決めの産出物を市場価格で販売する場合、共同支配事業への分類を妨げるか ● 第三者からの融資がある場合、共同支配事業への分類を妨げるか ● 産出物の性質(代替可能か特注品か) ● 実質的にすべての産出物を決定するための基礎(量か金額か) 	<p>【IFRS-ICの暫定的決定】</p> <ul style="list-style-type: none"> ● IFRS-ICは、各当事者への市場価格での産出物の販売が共同支配事業への分類を妨げるわけではなく、その販売から得るキャッシュ・フローが、共同支配の取決めの負債の決済に継続的に十分か否かを判断する必要があると指摘した。 ● 各当事者の産出物の売却から得るキャッシュ・フローが、外部からの融資の返済に充てられる場合、そのような融資は単独では共同支配の取決めの分類には影響しない。 ● 産出物が代替可能か特注品かは、共同支配の取決めの分類には影響しない。 ● 実質的にすべての産出物であるか否かを決定するための基礎として、物理的な量ではなく貨幣価値を用いるべきであると指摘した。 <p>【コメント期限】 2015年1月20日</p>
共同支配の取決めの分類:類似した同様の特徴を有しながら、分類が異なる共同支配の取決めの検討	IFRS第11号 「共同支配の取決め」	類似した特徴を有する2つの共同支配の取決めについて、一方が別個のビーグルを通じて組成され、他方がそうでない場合、前者はIFRS第11号の判定基準に従って共同支配事業または共同支配企業のいずれかに分類されるが、後者は常に共同支配事業とされるため、分類が異なることになる可能性がある。	<p>【IFRS-ICの暫定的決定】 IFRS-ICは、類似した特徴を有する共同支配の取決めが、別個のビーグルを通じて組成されるか否かによって分類が異なるとしても、経済的実質の概念には反しないと指摘した。</p> <p>【コメント期限】 2015年1月20日</p>
共同支配事業者の会計処理:共同支配事業者の収益認識	IFRS第11号 「共同支配の取決め」	共同支配事業者は、共同支配事業の産出物の売却による収益に対する持分を認識する(IFRS第11号第20項(d))。ここで、共同支配事業が別個のビーグルを通じて組成され、各当事者がすべての産出物を購入することなどから共同支配事業に分類された場合でも、共同支配事業者は、産出物の売却による収益に対する持分を認識するか。	<p>【IFRS-ICの暫定的決定】 IFRS-ICは、共同支配事業が産出物を第三者に販売した場合にのみ、共同支配事業者は収益を認識すると指摘した。このケースにおける「第三者」には、共同支配事業への他の参加者を含まない。</p> <p>【コメント期限】 2015年1月20日</p>
共同支配事業者の会計処理:共同支配事業者の産出物に対する取得の割合が共同支配事業に対する所有者の持分割合と異なる場合の会計処理	IFRS第11号 「共同支配の取決め」	共同支配事業からの産出物に対する取得の割合が共同支配事業に対する所有割合と異なる場合、どのように会計処理すべきか。	<p>【IFRS-ICの暫定的決定】 IFRS-ICは、産出物に対する取得の割合が所有者の持分割合と異なる理由を検討し、会計処理を決定すべきであると指摘した。</p> <p>【コメント期限】 2015年1月20日</p>

公開草案・論点	関連IFRS	概要	ステータス
アジェンダ却下通知(続き)			
共同支配事業者の会計処理:共同支配事業者の個別財務諸表における会計処理	IFRS第11号「共同支配の取決め」	共同支配事業が別個のビークルを通じて組成されている場合、共同支配事業者は個別財務諸表上、共同支配事業の資産と負債に対する持分をどのように会計処理すべきか。	<p>【IFRS-ICの暫定的決定】 IFRS-ICは、既存のIFRSの規定は既に十分なガイダンスを提供しており、特に、IFRS第11号は共同支配事業者に対し、事業体(共同支配事業)が有する資産の持分及び事業体が負う負債の持分である、権利及び義務を会計処理することを求めていると指摘した。したがって、個別財務諸表上も連結財務諸表上も、別個のビークルに対する持分を追加認識しない。</p> <p>【コメント期限】 2015年1月20日</p>
共同支配事業の会計処理:共同支配事業が別個のビークルを通じて組成される場合の、共同支配事業自身の財務諸表における会計処理	IFRS第11号「共同支配の取決め」	共同支配事業が別個のビークルを通じて組成される場合、その共同支配事業自身の財務諸表においてどのように会計処理すべきか。	<p>【IFRS-ICの暫定的決定】 IFRS-ICは、共同支配事業自身の財務諸表にはIFRS第11号を適用せず、他の関連する基準書を適用する(IFRS第11号は共同支配事業者にのみ適用される)と指摘した。ただし、共同支配事業(別個のビークル)の資産及び負債を特定するあたり、(これらの資産及び負債に関連する)共同支配事業者の権利及び義務が、どのように共同支配事業の資産・負債に影響するかを考慮する必要がある。IFRSの既存の規定は既に十分なガイダンスを提供していることから、本論点をアジェンダに追加しない。</p> <p>【コメント期限】 2015年1月20日</p>
重要性のある非支配持分がある子会社の開示	IFRS第12号「他の企業への関与の開示」	IFRS第12号第12項(e)-(g)において、重要な非支配持分を有する子会社の要約財務情報等の開示が要求されているが、その財務情報は子会社単体を対象とすべきか、または、孫会社等が存在する場合、孫会社まで含めた連結(サブグループ)ベースを対象とすべきか。	<p>【IFRS-ICの決定】 IFRS第12号第10項により、重要性は、報告企業の連結財務諸表に基づいて判定されるべきである。この判定において、子会社の定性的重要な性質(子会社の性質)及び定量的な重要な性質(子会社の規模)が考慮される。</p> <p>IFRS第12号第12項(e)-(g)が求める開示については、IFRS第12号第10項の開示目的を最も反映するアプローチを適用し、その判断は、重要な非支配持分を有する子会社またはサブグループごとに行うべきである。また、第12項(g)が求める開示については、サブグループ内取引を消去するものの、サブグループ(または子会社単体)と他のサブグループ(または他の子会社単体)との間で行われる取引は消去しない。</p>

公開草案・論点	関連IFRS	概要	ステータス
アジェンダ却下通知(続き)			
重要な共同支配企業または関連会社の要約財務諸表に関する開示	IFRS第12号 「他の企業への関与の開示」	IFRS第12号第4項及びB2項—B6項における集約に関する規定を踏まえ、第21項(b)(ii)に基づいて重要な共同支配企業及び関連会社に関する要約財務諸表をどのように開示すべきか。また、重要な共同支配企業または関連会社が公開企業であり、その共同支配企業または関連会社の財務諸表が公表されるまで法規制により開示が制限されている場合、IFRS第12号第21項(b)(ii)における開示は免除されるか。	● 【IFRS-ICの決定】 IFRS第12号第21項(b)(ii)を適用する際に、重要な共同支配企業または関連会社の要約財務諸表を個別に開示すべきである。重要な共同支配企業または関連会社が公開企業であり、その共同支配企業または関連会社の財務諸表が公表されるまで法規制により開示が制限されている場合であっても、IFRS第12号第21項(b)(ii)における開示を免除する規定はない。重要な共同支配企業または関連会社の要約財務諸表に関する開示は、IFRS第12号第21項(b)(ii)に従い、それぞれ連結ベースで行うべきである。
第三者と合意された価格を用いる場合の公正価値ヒエラルキー	IFRS第13号 「公正価値測定」	第三者と合意された価格が用いられた場合、公正価値ヒエラルキー上、レベル1のインプットとして取り扱うべきか、またはレベル2／レベル3のインプットとして取り扱うべきか。	● 【IFRS-ICの決定】 IFRS第13号では、評価技法ではなく、インプットが調整された価格であるか否かに基づいて公正価値ヒエラルキーが判断される。したがって、第三者が提供した価格に基づく公正価値測定が、測定日において企業がアクセスできる、活発な市場での同一の金融商品の無調整の相場価格だけに基づいている場合にのみ、レベル1に分類されることがある。
関連会社投資に関する繰延税金を測定するための税率の選定	IAS第12号 「法人所得税」	関連会社投資に関する一時差異に関して、解消方法が不明確な場合(配当により解消するのか、第三者へ売却することにより解消するのか、またはその関連会社の清算等により解消するのかは不明確な場合)、どのように繰延税金資産・負債を計算するか。	■ 【IFRS-ICの暫定的決定】 IAS第12号51号では、資産及び負債の帳簿価額の回収または決済を行おうとしている方法(一時差異が解消される方法)により、繰延税金資産・負債を計算することが明確にされており、また、実務における不統一も生じていないため、この論点をアジェンダに追加しない。 【コメント期限】 2015年1月20日
確定給付制度で保有される長寿スワップは、制度資産の一部として公正価値測定されるか、または適格保険証券とされるか	IAS第19号 「従業員給付」	確定給付制度で保有される長寿スワップは、単一項目として制度資産の一部に含め、公正価値測定されるか、または固定支払部分と変動受取部分を2つの構成要素に分け、受取部分を適格保険証券として会計処理するか。	■ 【IFRS-ICの暫定的決定】 長寿スワップは広く用いられていないと考えられるが、実務においては単一の項目として、制度資産に含めて公正価値測定されている。 【コメント期限】 2015年1月20日
個人の近親者の定義	IAS第24号 「関連当事者についての開示」	IAS第24号第9項における個人の近親者の定義に両親を含めるべきか。	▲ 【IFRS-ICの暫定的決定】 IAS第24号第9項において、個人の近親者はその個人に影響を与えるか、または影響されると予想される親族と定義されている。そのため、事実と状況を踏まえれば、両親や祖父母等を含めることがあるケースがある。 【コメント期限】 2015年4月10日

公開草案・論点	関連IFRS	概要	ステータス
アジェンダ却下通知(続き)			
ホスト契約における組込為替デリバティブの会計処理	IAS第39号 「金融商品：認識及び測定」	あるライセンス契約に組み込まれた為替デリバティブは、通常用いられる通貨建てでありホスト契約の経済的特徴と密接に関連していると考えるか、またはホスト契約から区分して会計処理すべきか。	● 【IFRS-ICの決定】ある通貨が、通常用いられる通貨であるか否かの分析は、入手可能な証憑に基づいて、特定の地域ではなく、全世界レベルで行うべきである。
負の利回りを有する金融商品から生じる収益及び費用の包括利益計算書上の表示	IAS第39号 「金融商品：認識及び測定」	負の利回りを有する金融商品から生じる収益及び費用は、包括利益計算書においてどのように表示すべきか。	● 【IFRS-ICの決定】負の利回りを有する金融商品から生じる利息は、IAS第18号における収益の定義を満たさないため、適切な費用科目により表示すべきである。
製造関連有形固定資産に課される賦課金	IFRIC解釈指針第21号「賦課金」	製造関連有形固定資産に課される賦課金から生じるコスト(借方)はどのように会計処理すべきか。 <ul style="list-style-type: none">● 管理コストとして発生時に費用として処理する。● 製造固定費として棚卸資産の原価に含める。	● 【IFRS-ICの決定】この論点についてのガイダンスを提供しないこととする。賦課金を支払う負債の認識の結果、資産と費用のいずれが認識されるかについては、他のIFRSの適用によって判断する。これは、IFRIC第21号はIAS第37号の解釈指針であり、IAS第37号は負債に関連して生じる資産や費用の会計処理を扱わないことなどの理由による。
その他の論点(今後の取扱いを検討中の論点等)			
★ 2015年1月のIFRS-IC会議における審議			
◆ 2014年12月・2015年1月のIASB会議における審議			
共同支配事業に対する支配の取得	IFRS第3号 「企業結合」	共同支配事業の支配を取得した際に、支配を取得する前から保有しているその共同支配事業の資産及び負債に対する持分を、公正価値で再評価すべきか。	【審議の状況】2013年9月のIFRS-IC会議において審議を行った結果、個別のプロジェクトではなく、他の共同支配の取決めに関する論点とともに取り扱うことを見直し(以下のIFRS第11号「共同支配の取決め」に関する適用上の論点を参照)。
事業結合における非支配持分の強制取得	IFRS第3号 「企業結合」	取得企業がある企業の支配を取得する際に、非支配持分の株主の所有持分の買取りを申し出ることが義務付けられている場合、これらを1つの取引とみなすべきか。また、この強制買取申出について負債を認識すべきか。	【審議の状況】2012年11月及び2013年3月のIFRS-IC会議における議論を踏まえ、2013年5月のIASB会議において検討した結果、強制買取申出は非支配持分に対する売却プット・オプション(NCIプット)と経済的に同じであるため、将来のIASB会議においてNCIプットとともに引き続き検討する予定である。
処分グループの減損	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」	処分グループの帳簿価額と売却コスト控除後の公正価値との差額がその処分グループ中の非流動資産の帳簿価額を上回る場合に、減損損失をいくら計上すべきか。	【審議の状況】2013年9月及び2014年9月のIFRS-IC会議において審議した結果、この論点はより広範なプロジェクトとして検討すべきであると指摘した。今後の会議において、最近提出されたIFRS第5号に関連するその他の論点を取り上げたうえで、今後の進め方について検討する予定である。

公開草案・論点	関連IFRS	概要	ステータス
その他の論点(今後の取扱いを検討中の論点等)(続き)			
処分グループにおいて認識したのれんに関する減損損失の戻入れ	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」	処分グループに含まれているのれんに関する減損損失の戻入れは可能か。	【審議の状況】 2013年9月及び2014年9月のIFRS-IC会議において審議した結果、この論点はより広範なプロジェクトとして検討すべきであると指摘した。今後の会議において、最近提出されたIFRS第5号に関するその他の論点を取り上げたうえで、今後の進め方について検討する予定である。
範囲及び表示の規定に関する論点	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」	以下の3つの論点について検討する。 <ul style="list-style-type: none">● 支配を喪失した子会社を売却目的保有に分類すべきか。● 処分グループが金融商品から構成されている場合(またはほぼ構成されている場合)、IFRS第5号を適用すべきか。● 非継続事業を表示するにあたり、「主要な事業分野」という概念をどのように適用すべきか。	【審議の状況】 2014年11月のIFRS-IC会議において、支配を喪失した子会社を売却目的保有に分類すべきか否かについて審議したもの、将来のIFRS-IC会議において他の論点と引き続き審議する予定である。
棚卸資産に関する長期供給契約	IAS第2号 「棚卸資産」	原材料の購入の際、事前に支払いを行った場合、その支払額には貨幣の時間価値が考慮され、結果として通常の取引価格とは異なるケースがあり、そのような差異についてどのように会計処理するか。	【審議の状況】 2012年1月のIFRS-IC会議及び2012年2月のIASB会議において審議が行われ、実務上のばらつきに対処するために解釈指針を公表することが決定されたが、収益認識プロジェクトを踏まえて検討する予定であるため、このプロジェクトを保留とした。2014年11月のIFRS-IC会議において、IFRS第15号においても重要な金利要素については区分して会計処理することは明確であるが、棚卸資産に関する長期供給契約についてどのような要因により通常の取引価格と差額が発生するかアウトーチを実施することが決定された。
会計方針の変更と会計上の見積りの変更	IAS第8号 「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」	IAS第8号において、会計方針の変更と会計上の見積りの変更をどのように区別すべきか。	【審議の状況】 2013年11月のIFRS-IC会議において、アジェンダ却下通知案が提案された。2014年3月のIFRS-IC会議において再審議が行われ、IFRS-ICは、見積り方法の変更が生じ得る状況についての追加ガイダンスが有用であると指摘した。2014年9月のIASB会議において、IFRS-ICの提案に基づいて審議が行われた結果、開示の取組みの一環としてこの論点を検討することが決定された。

公開草案・論点	関連IFRS	概要	ステータス
他の論点(今後の取扱いを検討中の論点等)(続き)			
有形固定資産及び無形資産の個別取得に関する変動支払い	IAS第16号 「有形固定資産」 IAS第38号 「無形資産」	有形固定資産及び無形資産の個別取得に関する変動支払いをどのように会計処理すべきか。	【審議の状況】 IFRS-ICは2011年11月から検討を開始し、議論を重ねた結果、2013年7月のIASB会議において、リース及び概念フレームワークの一部と関連しているため、2013年5月公表の公開草案「リース」 ⁶ に関する再審議後に再検討することを決定した。2014年7月のIFRS-IC会議において、この論点の進捗について確認が行われた。リースの再審議が終了してから、この論点の審議を再開する予定である。
有形固定資産の試運転から得られる正味の収入及び試運転コストの会計処理	IAS第16号 「有形固定資産」	有形固定資産の試運転時に製造した製品の販売から得られる正味の収入が試運転コストを上回る場合、超過部分を以下のいずれかの方法により会計処理すべきか。また、開示を強化すべきか。 ● 当期純利益に含めて認識する。 ● 有形固定資産の原価に含めて認識する。	 【審議の状況】 2014年7月のIFRS-IC会議における審議の結果、アジェンダ却下通知案が公表されたが、これに寄せられたコメントに基づいて再審議し、2014年11月のIFRS-IC会議において、以下の点を分析するため、この論点をアジェンダに追加することとされた。 ● 資産はどの時点で使用可能となるか ● どのコストが試運転コストに該当するか ● 試運転コストを上回る収入の取扱い ● 試運転以外の活動から生じる収入の取扱い ● 資産から控除する収入の開示 ● 受け取った収入へのIFRS第15号の適用 2015年1月のIFRS-IC会議において、試運転の意味合いに分析の焦点を置くべきことや、IAS第16号上、収入は試運転にのみ関連付けられている点などについて議論が行われ、今後のIFRS-IC会議において引き続き検討する予定である。
ファンドに対するファンドマネジャーの重要な影響力	IAS第28号 「関連会社及び共同支配企業に対する投資」	ファンドに対して投資しているファンドマネジャーが、IFRS第10号において代理人であると判断された場合、そのファンドに対して重要な影響力を有するか否かを判定すべきか。また、その判定はどのように行うべきか。	 【審議の状況】 2014年9月のIFRS-IC会議において、IFRS-ICは、アジェンダ却下通知案を公表し、ファンドマネジャーが重要な影響力を有するか否かを判定すべきであると指摘した。ただし、2015年1月のIFRS-IC会議において、代理人として財務上及び経営上の意思決定に参加するパワーが重要な影響力にどのような影響を及ぼすかについては合意には至らなかった。今後、持分法に関するIASBの研究プロジェクトにこの論点が含まれない場合、IFRS-ICはこの論点を再検討する予定である。

6 詳細は、IFRSニュースフラッシュ：IASB、公開草案「リース」を公表を参照

公開草案・論点	関連IFRS	概要	ステータス
その他の論点(今後の取扱いを検討中の論点等)(続き)			
銀行の財務諸表における自行発行プリペイドカードに関する負債の分類	IAS第32号「金融商品:表示」	銀行が有効期限のない返金不能なプリペイドカードを発行した場合、貸方は金融負債と考えるか、または非金融負債と考えるか。	 【審議の状況】 2014年11月のIFRS-IC会議において審議した結果、銀行が有効期限のない返金不能なプリペイドカードを発行した場合、金融負債の定義を満たすため、IFRS第9号(IAS第39号)に従って処理することが確認された。ただし、非金融機関がロイヤリティ・プログラムやプリペイドカードを発行するケースとの関連性について懸念が示されたため、2015年1月のIFRS-IC会議において、さらなる検討が行われた。具体的な決定には至らなかったため、今後のIFRS-IC会議において引き続き議論する予定である。
非支配持分に対する売建プット・オプション(NCIプット)	IAS第32号「金融商品:表示」	連結財務諸表上、非支配持分に対する売建プット・オプション(NCIプット)を、どのように会計処理すべきか。	【審議の状況】 2012年6月にIFRIC解釈指針案「非支配持分に対する売建プット・オプション」が公表されたが、寄せられたコメントを踏まえ、2013年1月のIFRS-IC会議において、IFRS-ICは、他のデリバティブと同様に純額ベースの公正価値で測定すべきであると決定し、2013年3月のIASB会議において提案した結果、IASBが引き続き検討する予定である。
建物の物理的特徴を欠くように見える構築物の会計処理	IAS第40号「投資不動産」	建物の物理的特徴を欠くように見える構築物(例:電波塔)を投資不動産として会計処理すべきか。	 【審議の状況】 2013年7月のIFRS-IC会議において、IFRS-ICは、2013年5月公表の公開草案「リース」における不動産の定義がIAS第40号における定義に基づいているため、公開草案とIAS第40号のそれぞれの観点から検討する必要があると指摘した。その後のリースに関するIASBの暫定合意を踏まえ、この論点の方向性を見直すこととされた。2014年7月のIASB会議において、IASBはこの論点(特に、論点の範囲)に関する予備的調査を行うようスタッフに指示した。2014年12月のIASB会議において、IASBはその調査の結果を踏まえ、実務の多様性は限定的であり、この論点を扱う必要性も乏しいと考えられるところから、検討を中止することを決定した。
建設中の投資不動産の用途変更が明らかな場合の棚卸資産から投資不動産への振替の要否	IAS第40号「投資不動産」	建設中の投資不動産の用途変更が明らかな場合、棚卸資産から投資不動産へ振り替えるべきか。	 【審議の状況】 2015年1月のIFRS-IC会議において、IFRS-ICはこの論点について審議し、建設中または開発中の投資不動産について、用途変更の発生が証明される場合、投資不動産への振替または投資不動産からの振替を求めるよう、IAS第40号の限定的改訂をIASBに提案する予定である。

編集・発行

有限責任 あずさ監査法人

IFRSアドバイザリー室

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するよう努めていますが、情報を受け取られた時点及びそれ以降においての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。

©2015 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.

www.kpmg.com/jp/ifrs/

あずさ監査法人では、2015年1月の
IFRS解釈指針委員会の会議概要に
関するオンライン解説「IFRS-IC会議
速報」を作成中です。後日、IFRSサ
イトに掲載する予定です。