

## IASB、「IFRSの年次改善」 (2010-2012年サイクル)を公表

国際会計基準審議会 (IASB) は2013年12月12日、「IFRSの年次改善」(2010-2012年サイクル)を公表した。本サイクルの年次改善には、7つの会計基準の改訂が含まれている。

一部の改訂を除き、各改訂の適用日は2014年7月1日であり、早期適用も認められる。

### 【背景及び適用範囲】

年次改善プロジェクトは、緊急度は低いものの、必要不可欠とIASBが考えるIFRSの改訂を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。

この年次改善は、年次改善プロジェクト(2010-2012年サイクル)の成果として2012年5月3日に公開草案が公表されており、寄せられたコメントの審議を経て最終化されたものである。

### 【改訂の要約】

改訂する基準書	改訂の概要	適用日
IFRS第2号「株式に基づく報酬」		
権利確定条件の定義	<p><b>背景</b></p> <p>IFRS第2号における「業績条件」と「勤務条件」の概念は、「権利確定条件」の定義において示されていたものの、定義されていなかった。</p> <p><b>改訂</b></p> <p>本改訂では、「業績条件」と「勤務条件」の概念を「権利確定条件」の定義から分離し、以下のとおり定義している。また、「業績条件」の定義を反映する形で、「株式市場条件」の定義を改訂している。</p> <p><b>【業績条件の定義】</b></p> <p>業績条件とは、所定の期間の勤務を完了し、かつ、その勤務期間中に所定の業績目標を達成することを要求する権利確定条件である。</p> <p>業績目標の評価期間は、勤務期間より前に開始し得るものの、勤務期間を超えることは認められない<sup>1</sup>。</p> <p>業績目標は、以下のいずれかを参照して定義される。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>■ 報告企業または同じ企業グループ内の他の事業または活動(すなわち、株式市場条件以外の条件)</li> </ul>	<p>2014年7月1日以降に付与する株式に基づく報酬取引について将来に向かって適用される。</p> <p>早期適用も認められる。</p>

<sup>1</sup> これは、業績目標の評価期間が勤務期間を超える場合、この業績目標は権利確定条件以外の条件として、付与された資本性金融商品の付与日の公正価値の見積りに反映されることを意味する。

改訂する基準書	改訂の概要	適用日
	<p>■ 報告企業または同じ企業グループ内の他の企業の資本性金融商品(すなわち、株式及びストック・オプションを含む)の価格もしくは価値(すなわち、株式市場条件)</p> <p>なお、業績目標は、企業全体の業績と企業の一部(部門、個々の従業員等)の業績のいずれかに関連するものである。</p> <p><b>【勤務条件の定義】</b></p> <p>勤務条件とは、相手方に所定の期間の勤務を完了することを要求する権利確定条件である。相手方が権利確定期間中に勤務を終了した場合は、その理由にかかわらず、勤務条件は満たされない。なお、勤務条件は、業績目標の達成を要件とするものではない。</p>	
<b>IFRS第3号「企業結合」</b>		
<p>事業結合における条件付対価①－条件付対価の分類</p>	<p><b>背景</b></p> <p>従前のIFRS第3号第40項では、事業結合における条件付対価の分類について、以下のよう に規定していた。</p> <p>取得企業は、IAS第32号「金融商品：表示」の第11項または<u>その他の適用されるIFRS</u>における資本性金融商品及び金融負債の定義に基づき、条件付対価を支払う義務を負 債または資本として分類しなければならない(下線筆者)。</p> <p>条件付対価について、金融負債と資本性金融商品のいずれに分類するかを決定するうえで、「<u>その他の適用されるIFRS</u>」を用いる必要があるかどうか が明確でないという意見があった。</p> <p><b>改訂</b></p> <p>本改訂では、IFRS第3号第40項から、「<u>その他の適用されるIFRS</u>」への参照が削除された。</p>	<p>取得日が2014年7月1日以降行われ る事業結合から将来に向か つて適用される。</p> <p>早期適用も認め られる。</p> <p>早期適用する際 は、同時に改訂 されたIFRS第9 号及びIAS第37 号についても早 期適用すること が要求される。</p>
<p>事業結合における条件付対価②－条件付対価の事後測定</p>	<p><b>背景</b></p> <p>従前のIFRS第3号第58項(b)では、資産または負債に分類された条件付対価(すなわち、資本に分類されていない条件付対価)の公正価値の変動の会計処理(測定期間中の修正を除く)について、以下のとおり規定している。</p> <p>(i) IFRS第9号<sup>2</sup>「金融商品」の適用範囲に含まれる条件付対価…公正価値により測定し、その変動をIFRS第9号に従って純損益またはその他の包括利益(OCI)に含めて認識する。</p> <p>(ii) IFRS第9号の適用範囲に含まれない条件付対価…IAS第37号または必要に応じて他のIFRSに従って会計処理する。</p> <p>IFRS第9号は、特定の状況において償却原価による測定を認めているため、条件付対価を公正価値により事後測定することとしているIFRS第3号第58項(b)(i)との不整合が生じていた。また、IFRS第3号第58項は、条件付対価の公正価値の変動について規定しているにもかかわらず、公正価値による事後測定を求めている基準書(例：IAS第37号「引当金、偶発負債及び偶発資産」)を参照していた。</p> <p><b>改訂</b></p> <p>本改訂により、資本に分類されていないすべての条件付対価を公正価値により事後測定し、その変動を純損益に含めて認識することが明確化された。この条件付対価は、IFRS第9号の</p>	

2 IAS第39号を適用している企業については、IFRS第9号をIAS第39号と読みかえる。

改訂する基準書	改訂の概要	適用日
	<p>適用範囲に含まれるものと含まれないものとに区分される。</p> <p>また、本改訂により、関連する他の基準書(IFRS第9号、IAS第37号)の適用範囲等から、条件付対価が除外された。</p>	
<b>IFRS第8号「事業セグメント」</b>		
事業セグメントの集約	<p><b>背景</b></p> <p>IFRS第8号第12項は、複数の事業セグメントを集約するための要件等を定めている一方で、IFRS第8号第22項は、開示について、企業が事業セグメントを集約しているか否かを開示することを要求しているのみで、経営者がどのような判断に基づいてセグメントを集約したのかについて開示することを要求していない。このため、セグメントを集約している場合の根拠が十分に示されていないとの問題が指摘されていた。</p> <p><b>改訂</b></p> <p>本改訂により、IFRS第8号第22項(aa)が追加され、IFRS第8号第12項における集約の要件を適用するに当たって経営者が行った判断に関する情報の開示が要求されることとなった。この開示には以下の情報が含まれる。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>■ 集約した事業セグメントの簡潔な説明</li> <li>■ 集約した事業セグメントが、事業セグメントの集約の要件の1つである「類似の経済的特徴」を有していると判断する際に評価した経済的な指標</li> </ul>	<p>2014年7月1日以降開始する会計年度より適用される。</p> <p>早期適用も認められる。</p>
報告セグメントの資産の合計額から企業の総資産への調整表	<p><b>背景</b></p> <p>IFRS第8号第23項は、報告セグメントの資産の合計額が定期的に最高経営意思決定者に提供されている場合に、その測定値を開示することを要求している。他方、IFRS第8号第28項(d)は、報告セグメントの資産の合計額から企業の資産(財政状態計算書上の総資産)への調整表を開示することを要求している。このため、セグメントの資産の合計額が定期的に最高経営意思決定者に提供されている場合にのみ調整表を開示すればよいのか、定期的提供されていない場合でも調整表を開示しなければならないのかが明確ではなかった。</p> <p><b>改訂</b></p> <p>本改訂により、IFRS第8号第28項が改訂され、IFRS第8号第23項と同様に、報告セグメントの資産の合計額が定期的に最高経営意思決定者に提供されている場合にのみ、報告セグメントの資産の合計額から企業の総資産への調整表の開示が要求されることとなった。</p>	
<b>IFRS第13号「公正価値測定」</b>		
短期債権及び短期債務	<p><b>背景</b></p> <p>IFRS第13号の公表により、IFRS第9号「金融商品」(2010年10月公表)B5.4.12項及びIAS第39号「金融商品:分類及び測定」AG79項が削除された。このため、表面金利のない短期債権及び短期債務について、割引の影響に重要性がない場合に請求額により測定することが認められなくなったと解釈する関係者が出てきた。</p> <p><b>改訂</b></p> <p>本改訂により、IFRS第13号は、表面金利のない短期債権及び短期債務について、割引を行わずに請求額により測定する取扱いを廃止することを意図していない旨、会計方針の適用に</p>	<p>結論の根拠の改訂であるため、適用日は定められていない。</p>

改訂する基準書	改訂の概要	適用日
	際して重要性がない場合の取扱いは、IAS第8号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」第8項に定められている旨が、IFRS第13号の結論の根拠において明確にされた。	
<b>IAS第16号「有形固定資産」及びIAS第38号「無形資産」</b>		
再評価モデル：減価償却（償却）累計額の比例的再表示	<p><b>背景</b></p> <p>IAS第16号及びIAS第38号は、再評価モデルを適用する場合に、再評価日現在の減価償却（償却）累計額を、減価償却（償却）累計額控除前の帳簿価額の変動に比例して修正再表示する会計処理方法を選択することを認めている。しかし、この減価償却（償却）累計額の具体的な計算方法について、実務上、複数の見解が存在していた。</p> <p><b>改訂</b></p> <p>本改訂により、IAS第16号及びIAS第38号の再評価モデルを適用する場合は、減価償却（償却）累計額控除後の帳簿価額を再評価額に修正したうえで、再評価日現在の減価償却（償却）累計額控除前の帳簿価額及び減価償却（償却）累計額を以下のとおり修正することが要求されることとなった。</p> <p><b>【減価償却（償却）累計額控除前の帳簿価額の修正】</b></p> <p>減価償却（償却）累計額控除前の帳簿価額は、以下のいずれかの方法により修正する。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>■ 減価償却（償却）累計額控除前の帳簿価額の再評価額と整合するように修正する方法（例えば、観察可能な市場データを参照する方法、減価償却（償却）累計額控除後の帳簿価額の変動に比例して修正する方法等）</li> <li>■ 減価償却（償却）累計額控除前の帳簿価額を減価償却（償却）累計額控除後の帳簿価額（再評価額）に修正する方法</li> </ul> <p><b>【減価償却（償却）累計額の修正】</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>■ 減価償却（償却）累計額は、減損損失累計額を考慮したうえで、減価償却（償却）累計額控除前及び控除後の帳簿価額の差額により計算する。</li> </ul>	<p>2014年7月1日以降開始する会計年度から適用される。</p> <p>早期適用も認められる。</p> <p>なお、本改訂の適用初年度以降に行われる再評価及びその直近の会計年度について適用される。</p> <p>比較情報のすべてを修正して表示することも認められる。</p>
<b>IAS第24号「関連当事者の開示」</b>		
経営幹部	<p><b>背景</b></p> <p>IAS第24号は、経営幹部派遣サービスを提供する企業が報告企業に経営幹部を派遣している場合の関連当事者の特定及びこれに関連する開示について明確ではなかったため、実務にばらつきが生じていた。</p> <p><b>改訂</b></p> <p>本改訂により、IAS第24号が以下のとおり改訂された。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>■ 「関連当事者」の定義に、報告企業（またはその親会社）に対して経営幹部派遣サービスを提供している企業（及びその企業グループ）を含める。</li> <li>■ 経営幹部派遣サービスを提供している企業に対して発生した金額を開示する。</li> <li>■ 報告企業の経営幹部として派遣された人に対して経営幹部派遣サービスを適用している企業が支払った報酬は、報告企業の経営幹部に対する報酬の開示に含めない。</li> </ul>	<p>2014年7月1日以降開始する会計年度から将来に向かって適用される。</p> <p>早期適用も認められる。</p>

---

## 編集・発行

有限責任 あずさ監査法人

IFRS本部 IFRS Information Desk

e-Mail: [AZSA-IFRS@jp.kpmg.com](mailto:AZSA-IFRS@jp.kpmg.com)

[www.azsa.or.jp/ifrs/](http://www.azsa.or.jp/ifrs/)

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おりますが、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。

© 2013 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.