

# IFRSと日本基準の主要な相違点

## 【内容】

- 一般的な論点
- 財政状態計算書関連
- 純損益およびその他の包括利益計算書関連
- 個別論点
- 金融商品

## 【ご利用上の注意】

この資料に記載されているIFRSと日本基準の主要な相違点は、2016年4月1日時点で公表されている基準書を対象に主要な項目についての典型的な相違点を記述したものであり、両基準の差異を網羅したものではありません。

基準書の詳細な内容や具体的な解釈については各基準書の原文等をご参照ください。

また、具体的な事象については適切な専門家にご相談ください。

## 【一般的な論点：財務諸表の表示】

IFRS	日本基準
<b>財政状態計算書</b> （IAS1.54, 57, 60）	<b>貸借対照表</b> （会社計算規則、連結財規、ほか）
表示すべき項目が示されているが、重要性がない場合にまで表示を求めるものではない 重要性を判断するための数値基準は設けられていない 財務諸表利用者が理解するうえで目的適合性がある場合には、見出しや小計等を追加的に表示する	記載項目に関する具体的な規定やひな型があり、（連結）財規は独立掲記の目安となる数値基準も設けている
原則として、資産は、流動資産と非流動資産、負債は、流動負債と非流動負債に区分して表示する	原則として、資産は、流動資産、固定資産および繰延資産、負債は、流動負債および固定負債にそれぞれ区分して表示する
資産・負債項目の配列方法については特に規定されていない	資産・負債項目は、原則として、流動性配列法により表示する
<b>第3の財政状態計算書</b> （IAS1.10, 39）	
会計方針の変更、誤謬の修正または財務諸表項目の組替えを行った場合、最も早い比較期間の期首時点の財政状態計算書（第3の財政状態計算書）の追加表示が求められる	左記のような規定はない

## 【一般的な論点：財務諸表の表示(続き)】

IFRS	日本基準
<b>純損益およびその他の包括利益計算書(以下、包括利益計算書)</b> (IAS1.81-83, 85-88, 99)	<b>損益計算書</b> (連結財規65.3、69の7.2、会社計算規則、基準25号 6項、11項、基準22号39項 ほか)
<b>1計算書方式または2計算書方式</b> 表示すべき項目が示されているが、重要性がない場合にまで表示を求めるものではない 重要性を判断するための数値基準は設けられていない  財務諸表利用者が理解するうえで目的適合性がある場合には、特定されている項目をさらに分解して表示することもある	<b>1計算書方式または2計算書方式</b> 表示項目に関する具体的な規定やひな型があり、(連結)財規は独立掲記の目安となる数値基準も設けている
段階損益のうち、経常利益に相当するレベルでの表示は強制されていない 追加的に小計として表示した場合には、IFRSに従って認識および測定が行われた金額から構成されることが求められ、また、IFRSで要求している小計および合計よりも目立つような表示を行ってはならない 収益または費用のいかなる項目も、異常項目として表示することは認められない	段階損益として5つのレベルが設定されており、売上総利益、営業利益、経常利益、税金等調整前当期純利益、当期純利益をそれぞれ表示する  臨時・異常な項目を特別損益として表示する
費用項目は <b>性質</b> または <b>機能</b> 別に分類する	費用項目は、通常、 <b>機能</b> 別に分類する
その他の包括利益項目は、純損益にリサイクリングされるか否かに従い区分して表示する	純損益にリサイクリングされないその他の包括利益項目は想定されていない
<b>非支配持分に帰属する純損益および包括利益</b> は、純損益および包括利益に含めて表示し、そのうえで純損益および包括利益の内訳として、親会社の所有者に帰属する金額と区分して表示する	<b>非支配株主に帰属する当期純利益</b> は、当期純利益の下、および非支配株主に係る包括利益は包括利益の内訳として、それぞれ区分して表示する

## 【一般的な論点：公正価値測定】

IFRS	日本基準
<b>公正価値の概念</b> (IFRS13.5-8)	(基準10号 6項、基準20号 4項(1)等)
<b>包括的に規定されている</b>	公正価値が使用されるそれぞれの会計基準において、時価等として定義されている
<b>インプットのレベル区分</b> (IFRS13.9-90)	(基準10号 6項、基準20号 4項(1)等)
評価技法に用いられるインプットを観察可能な程度に基づき、 <b>レベル1から3に区分する</b>	インプットのレベル別区分は明確に規定されていない
<b>公正価値ヒエラルキーの開示</b> (IFRS13.91-99)	
インプットのレベル別に公正価値の開示が求められる。また、レベル毎に開示項目が規定されており、レベルの数値が上がるほど多くの開示が必要となる	インプットのレベル別に開示項目は規定されていない

## 【一般的な論点：連結】

IFRS	日本基準
<b>支配の概念</b> (IFRS10.7, B41-B42)	(基準22号 7項、適用指針22号 11-15項)
<p>投資者は、投資者が次の各要素をすべて有している場合にのみ、投資先を支配している</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. 投資先に対するパワー</li> <li>2. 投資先への関与により生じる変動リターンに対するエクスポージャーまたは権利</li> <li>3. 投資者のリターンの額に影響を及ぼすように投資先に対するパワーを用いる能力</li> </ol> <p>投資者が議決権の過半数を有していない場合でも、支配(関連性のある活動を一方的に指図する実際上の能力を有する場合)が成立する可能性がある</p>	<p>他企業の意思決定機関を支配している場合、他の企業に対する支配が存在する</p> <p>具体的には、以下のいずれかの場合に他の企業の意思決定機関を支配している</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. 議決権の過半数を自己の計算において所有</li> <li>2. 議決権の100分の40以上、100分の50以下を自己の計算において所有している場合であって、かつ、一定の要件に該当</li> <li>3. 自己の計算において所有している議決権と緊密な者および同意している者が所有している議決権とを合わせて議決権の過半数を占め、かつ、一定の要件に該当</li> </ol>
<b>連結の範囲</b> (IFRS10.4, 4B, 18, 31, 32, B47-B50, IAS28.36A)	(基準22号 7項、7-2項、13-14項、注3、適用指針22号 16項)
支配の有無の判定にあたり、潜在的議決権を考慮する	左記のような規定はない
支配の有無の判定にあたり、意思決定権を有する投資者は、自らが本人なのか代理人なのかを決定しなければならない(代理人に該当する場合、委任された意思決定権を行使する場合でも投資先を支配していない)	他の企業の意思決定機関の支配に関して、意思決定権の行使に代理人ではなく本人としての立場が必要か否かに関する規定は存在しない
右記のような規定はない (投資先の性質に関係なく同一のモデルに基づいて支配を有しているかを判断する)	<p>一定の要件を満たす特別目的会社については資産譲渡企業の子会社に該当しないものと推定される</p> <p>それ以外の特別目的会社は子会社に該当するか否かを検討する必要がある</p>
子会社に対する投資が売却目的保有に分類される場合は、子会社の資産および負債を、IFRS第5号に従って会計処理する	支配が一時的であると認められる子会社は連結の範囲から除外する
右記のような規定はない	連結の範囲に含めることにより利害関係者の判断を著しく誤らせるおそれがあると認められる子会社は連結の範囲から除外する
<p>投資企業の定義を満たす親会社は支配している投資先を連結せず、純損益を通じて公正価値測定することが要求される</p> <p>ただし、親会社に対し投資関連サービスを提供するための投資企業ではない子会社を投資企業である親会社が有している場合、投資企業はこの子会社を連結する</p> <p>他方、投資企業の親会社は、親会社自身が投資企業である場合を除いて、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する</p> <p>なお、投資企業である関連会社またはジョイント・ベンチャーに持分法を適用している場合、投資者は投資先の公正価値による測定を引き継ぐことができる</p>	<p>議決権の過半数を自己の計算で所有しているような場合であっても、財務上または営業上もしくは事業上の関係からみて他の企業の意思決定機関を支配していないことが明らかであると認められるような場合には子会社に該当しない</p> <p>例えば、投資企業や金融機関が営業取引として、他の企業の株式や出資を有している場合で、かつ、一定の要件を満たす場合が該当する</p>

## 【一般的な論点：連結(続き)】

IFRS	日本基準
<b>会計方針の統一</b> (IFRS10.19, B87)	(基準22号 17項、実務対応報告18号)
親会社およびグループ企業において、類似の状況における同様の取引および事象については、統一された会計方針を用いて連結財務諸表を作成しなければならない	同一環境下で行われた同一の性質の取引等について、親会社および子会社が採用する会計処理の原則および手続は原則として統一しなければならない  ただし、在外子会社については、当面の間、特定の項目について重要性が乏しい場合を除き日本基準に修正することを条件として、IFRSまたは米国会計基準で作成された財務諸表を連結手続上利用することが認められている(この場合、会計方針を統一する必要はない)
<b>決算日</b> (IFRS10.B92-B93)	(基準22号 16項、注4)
原則として、連結財務諸表の作成に用いる親会社および子会社の財務諸表は同一の報告日で作成しなければならないが、実務上対応が不可能な場合のみ、3ヶ月以内の決算期の相違が認められる決算期が相違する期間に重要な取引または事象が生じた場合は、財務諸表を修正する必要がある	子会社の決算日が連結決算日と異なる場合には、子会社は連結決算日に正規の決算に準ずる合理的な手続により決算を行う必要がある  子会社と親会社の決算日の相違が3ヶ月以内であれば、決算日の相違から生じる連結会社間の取引に係る会計記録の重要な不一致について、必要な整理を行うことを前提として、子会社の正規の決算を基礎として連結決算を行うことが認められる
<b>非支配持分</b> (IFRS10.B94)	(基準22号 27項)
非支配持分がマイナスとなる場合であっても、純損益およびその他の包括利益の各内訳項目を非支配持分にも配分する	子会社の欠損のうち、子会社に係る非支配株主持分に割り当てられる額が非支配株主持分の負担すべき額を超える場合には、超過額は、親会社の持分に負担させる
<b>子会社株式(持分)の追加取得および一部売却</b> (IFRS10.23, 25, B97-B99A)	(基準22号 28-29項、適用指針第10号 276項、288項、会制7号37項、42項、45項、46項ほか)
<b>支配が継続しているケース</b>  資本取引として取り扱い、非支配持分の帳簿価額と支払対価または受取対価との差額は資本に認識する	子会社株式を追加取得した場合、追加取得持分と追加投資額の差額は資本剰余金として処理する  子会社株式を一部売却した場合、売却による親会社持分の減少額と投資の減少額との差額は子会社株式売却損益の修正として資本剰余金に反映する
<b>支配の喪失を伴うケース</b>  旧子会社に対する投資を引き続き保有している場合は投資を公正価値で測定する  なお、持分法を適用している関連会社またはジョイント・ベンチャーとの取引により、事業に該当しない子会社に対する支配を喪失する場合、取引から生じる損益のうち、関連のない投資者の持分割合のみ純損益に認識する(注)  注:この規定は2014年9月に追加され、2016年1月1日以後開始する会計年度から適用されることとなっていたが、2015年12月に公表された改訂により2014年9月の改訂の適用時期は無期限に延期されている(なお、早期適用は引き続き認められている)	支配を喪失して関連会社になった場合には、持分法による投資評価額に修正する  売却等により支配を喪失して関連会社にも該当しなくなった場合には、残存する投資は個別貸借対照表の帳簿価額をもって評価する  一方、子会社を被結合企業とする企業結合により、結合後企業が子会社や関連会社、共同支配企業以外となる場合には、残存する投資は結合後企業の株式の時価または被結合企業の株式の時価のうち、より高い信頼性をもって測定可能な時価をもって評価する  また、子会社を結合企業とする企業結合により、結合後企業が子会社および関連会社、共同支配企業以外となる場合には、残存する投資は結合後企業の株式の時価を持って評価する

## 【一般的な論点：企業結合】

IFRS	日本基準
<b>会計処理</b> (IFRS3.4)	(基準21号 17項)
取得法を適用しなければならない (注)2008年のIFRS第3号改訂においてパーチェス法から取得法に呼称が変更されている	パーチェス法により会計処理する
<b>無形資産の識別</b> (IFRS3.B31)	(基準21号 29項)
取得企業は、のれんとは別に企業結合で取得した識別可能な無形資産を認識する  無形資産は、分離可能性規準または契約法律規準のどちらかを満たす場合に識別可能となる	受け入れた資産に法律上の権利など分離して譲渡可能な無形資産が含まれる場合には、その無形資産は識別可能なものとして取り扱う
<b>非支配持分の測定</b> (IFRS3.19)	(基準21号 98項、基準22号 26項、注7)
現在の所有持分であり、清算時に企業の純資産に対する比例的な取り分を保有者に与えているものは、以下のいずれかにより測定する 1. 取得日における非支配持分の公正価値 2. 取得日における被取得企業の識別可能純資産に対する非支配持分割合相当額	左記の2のみが認められる 従って、非支配株主持分に相当する部分についてはのれんを計上しない
<b>企業結合に直接付随する支出</b> (IFRS3.53)	(基準21号 26項、適用指針10号 49項)
取得に要した費用は、発生時またはサービスを受けた時の費用とする ただし、資本証券の発行費は資本から控除する	取得関連費用(外部のアドバイザー等に支払った特定の報酬・手数料等)は、発生した事業年度の費用として処理する  株式の交付に伴い発生する支出は、株式交付費として会計処理する
<b>条件付対価の認識</b> (IFRS3.39)	(基準21号 27項)
取得日時点で、取得日の公正価値で測定する	条件付取得対価の交付または引渡しが確実となり、その時価が合理的に決定可能となった時点で認識する
<b>偶発負債の認識</b> (IFRS3.23)	(基準21号 30項)
現在の債務であり、信頼性をもって公正価値を測定できる場合は、発生可能性にかかわらず、偶発負債を公正価値で認識する	現在の債務であっても、蓋然性が高くないものは、一般に公正妥当と認められる企業会計の基準の下では負債に計上されないため、識別可能負債として取得原価を配分しない
取得企業が発生を予想していても現在の債務でなければ、取得日時点では識別可能負債としては認識しない	取得後に発生することが予測される特定の事象に対応した費用または損失であり、その発生の可能性が取得の対価の算定に反映されている場合には、負債として認識する
<b>売却目的で保有する資産</b> (IFRS3.31)	
売却目的で保有する非流動資産(または処分グループ)にはIFRS第5号が適用され、企業結合で取得した売却目的で保有する非流動資産(または処分グループ)は、売却コスト控除後の公正価値で測定する	特段の定めがないことから、企業結合日の時価を基礎として取得原価が配分されると考えられる
<b>のれんと非支配持分の測定方法</b> (IFRS3.19)	(基準21号 31項)
のれんの当初認識と非支配持分の測定方法として、企業結合ごとに全部のれんアプローチと購入のれんアプローチのいずれかを選択できる	購入のれんアプローチのみ認められる



## 【一般的な論点：企業結合(続き)】

IFRS	日本基準
<b>のれんの償却</b> (IAS38.107-108)	(基準21号 32項、減損会計基準二.8)
のれんは償却せず、最低年1回同時期に減損テストを実施する	のれんの計上後20年以内の効果の及ぶ期間にわたって、定額法その他の合理的方法により定期的に償却する なお、のれんは「固定資産の減損に係る会計基準」の適用対象資産となり、減損の兆候がある場合に減損テストを実施する

## 【一般的な論点：外貨換算】

IFRS	日本基準
<b>機能通貨と外貨</b> (IAS21.9)	
主たる販売取引や仕入取引を行う通貨を <b>機能通貨</b> (functional currency)、それ以外の通貨を外貨と位置づける	機能通貨という概念はない 一般に日本円以外の通貨が外貨となる
<b>外貨建取引の当初認識時の換算レート</b> (IAS21.21,22)	(「外貨建取引等会計処理基準注解」注解2)
原則として外貨建取引を取引日の為替レートで当初認識するが、為替レートが著しく変動している場合を除き、平均レートを用いることができる	原則として外貨建取引を取引日の為替レートで当初認識し、平均レートを用いることができる 為替レートが著しく変動している場合に、平均レートの使用を禁止する規定はない
<b>報告期間末日の外貨建取引換算レート</b> (IAS21.23)	(「外貨建取引等会計処理基準注解」注8)
決算日の為替レートで換算する項目に対し、特定の平均レートを用いることは認められない	決算時の為替レートとして、決算時の為替レート以外に決算日前後の一定期間の為替レートに基づいて算出された平均レートを用いることが認められている
<b>在外子会社の財務諸表の換算</b> (IAS21.39(a)(b), 40, 44)	(「外貨建取引等会計処理基準」三.1, 3、会制4号 33項)
在外営業活動体における収益および費用は、 <b>取引日のレート</b> (実務的には <b>期中平均レート</b> )により換算する ただし、為替レートが著しく変動している場合は、平均レートは使用できない	原則として <b>期中平均レート</b> により換算する。ただし、 <b>決算時レート</b> による換算が認められている 為替レートが著しく変動している場合に、平均レートの使用を禁止する規定はない
<b>在外営業活動体に対する純投資</b> (IAS21.32)	
報告企業の純投資額の一部を構成するとみなされる在外営業活動体に対する債権から生じる為替差額は、連結財務諸表上その他の包括利益で認識され、資本の独立項目として在外営業活動体の処分時まで累積される 分離財務諸表上は、当期純利益で認識される	左記のような規定がないため、連結財務諸表および個別財務諸表において、為替換算調整勘定に含めず当期純利益で認識する
<b>在外営業活動体の処分または部分的処分</b> (IAS21.48,48A, 48C)	(実務指針42-42.3)
すべての持分を処分した場合、および部分処分の結果、子会社に対する支配を喪失した場合、ならびに、関連会社または共同支配の取決めに対する持分が金融資産となった場合は、為替差額の累計額の全額を資本から当期純利益に組み替える 子会社に対する支配が継続する部分処分の場合は、比例的持分を資本から非支配持分に組み替える 関連会社または共同支配の取決めが継続する部分処分の場合は、為替差額の累計額の比例的持分を資本から当期純利益に組み替える	連結子会社および持分法適用会社に対する持ち分比率が減少した場合、連結貸借対照表に計上されている為替換算調整勘定のうち持分比率の減少割合相当額を取り崩す。連結子会社に対する支配を喪失する場合は、持分比率の減少割合相当額は、当期純利益に計上する。連結子会社に対する支配が継続する場合は、取り崩した為替換算調整勘定を非支配株主持分に振り替える

## 【一般的な論点: 外貨換算(続き)】

IFRS	日本基準
<b>サブ連結した在外営業活動体の処分</b> (IFRIC16.17)	
孫会社等を処分した場合、為替差額の累計額の全額を当期純利益に組み替える方法と、サブ連結を行った実際の間接親会社に帰属する部分のみを当期純利益に組み替える方法のいずれかを会計方針として選択し、継続的に適用する	その為替差額の累計額の組替額についての規定はない
<b>超インフレ経済下の会計</b> (IAS29)	
機能通貨が超インフレ経済国の通貨である場合の基準が定められている	超インフレ経済という概念が存在しない

## 【一般的な論点: 会計方針、見積りの変更および誤謬】

IFRS	日本基準
<b>連結財務諸表における会計方針の統一</b> (IFRS10.19, IAS28.35)	(実務対応報告18号)
統一が求められる	原則、統一が求められる。ただし、在外子会社および在外関連会社への例外規定がある
<b>会計上の見積りの変更</b> (IAS8.36)	(基準24号 17項、19-20項)
(減価償却方法の変更) 会計上の見積りの変更該当する	(減価償却方法の変更) 減価償却方法は会計方針に該当するが、減価償却方法を変更する場合には、会計方針の変更を会計上の見積りの変更と区分することが困難な場合に該当するものとして、会計上の見積りの変更と同様に処理される
<b>誤謬</b> (IAS8.42-45)	(基準24号 21項、67項)
原則として <b>修正再表示</b> する ただし、過去の誤謬の修正再表示が実務上不可能な場合の取り扱いがある	修正再表示する 左記のような規定はない

## 【一般的な論点: 後発事象】

IFRS	日本基準
<b>修正を要する後発事象</b> (IAS10.8.9)	(監保実76号)
財務数値に反映する	原則として財務数値に反映するが、会社法に基づく計算書類の監査報告書日後から金融商品取引法に基づく財務諸表の監査報告書日までの期間に生じたものは、開示後発事象に準じて取り扱う

## 【財政状態計算書関連:有形固定資産】

IFRS	日本基準
(IAS16.6.7)	(企業会計審議会「研究開発費等に係る皆生基準」 二 注1)
<b>交換部品等の認識</b> 要件を満たす場合は、有形固定資産として表示される	左記のような明確な規定はない
<b>特定の研究開発目的にのみ使用される資産</b> 要件を満たす場合は、有形固定資産として表示される	原則として取得時に費用計上する
<b>借入コスト</b> (IAS23.7)	(連続意見書 第三)
有形固定資産が適格資産に該当する場合、借入費用を取得原価に算入する	原則として財務費用として費用計上する ただし、自家建設の場合、建設に要する借入資本の利子で稼働前の期間に属するものは、取得原価に算入することができる
<b>交換</b> (IAS16.24)	(監委43号)
原則として取得した有形固定資産の公正価値をもって測定する 公正価値をもって測定されない場合、譲渡した有形固定資産の帳簿価額をもって測定する	同一種類、同一用途の固定資産を取得した場合、譲渡した固定資産の帳簿価額をもって取得原価とする 同一種類、同一用途以外の固定資産を取得した場合、譲渡した固定資産または取得した固定資産の公正な市場価値をもって取得原価とする
<b>政府補助金</b> (IAS.20.24)	(企業会計原則 注解24)
資産に関する政府補助金は、繰延収益または補助金を控除して資産の帳簿価額とする方法により、財政状態計算書に表示する	国庫補助金、工事負担金等で取得した資産は、国庫補助金等に相当する金額を取得原価から控除することができる
<b>大規模な検査等のコスト</b> (IAS16.14)	
大規模な検査または修繕に係るコストは、要件を満たす場合は、取替資産として有形固定資産の帳簿価額に含めて認識する	左記のような規定はない
<b>事後測定</b> (IAS16.29)	(企業会計原則 第三 貸借対照表原則 五)
<b>原価モデルまたは再評価モデル</b> (資産の種類ごとにいずれかを選択)	取得原価に基づき測定する方法(原価モデルに相当する方法)のみ
<b>コンポーネント・アカウンティング</b> (IAS16.43)	
取得原価を重要な構成部分に配分し、各構成部分の減価償却を個別に実施(例:航空機の機体部分とエンジン部分) 認識規準を満たす場合、継続して操業するために必要となる定期的な大規模検査についてはコンポーネントとして減価償却を個別に実施する	左記のような規定はない
<b>減価償却方法</b> (IAS16.60)	(企業会計原則 注釈1-2)
経済的便益の消費パターンを反映する方法	会計方針として選択
<b>減価償却方法の変更</b> (IAS16.61)	(基準24号 5、19-20項)
<b>毎期見直す</b> 変更した場合、会計上の見積りの変更として会計処理(遡及適用しない)	会計方針であるため、正当な理由がない限り、その変更は認められない 変更が認められる場合、その変更は、「会計方針の変更を会計上の見積りの変更と区分することが困難な場合」に該当するものとして、会計上の見積りの変更と同様に会計処理(遡及適用しない)
<b>耐用年数および残存価額</b> (IAS16.6)	(監委81号 24項)
会計上の見積りによって決定する	会計上の見積りによって決定する ただし、不合理と認められる事情のない限り、法人税法の規定に基づいて決定することが、実務上、認められている



## 【財政状態計算書関連:有形固定資産(続き)】

IFRS	日本基準
減価償却方法、耐用年数、残存価額の見直し（IAS16.51, 61）	
少なくとも各事業年度末に見直しを行う	左記のような規定はない
資産除去債務（IAS16.16(c), 18）	（基準18号 8項）
棚卸資産を生産する目的で特定の期間に有形固定資産を使用したことにより発生した資産除去債務に対応するコストは、IAS第2号「棚卸資産」に従い、棚卸資産の原価を構成するコストとして会計処理する	有形固定資産の稼働等に従い使用の都度発生する資産除去債務に対応するコストは、有形固定資産として認識し、減価償却を通じて期間配分する  ただし、一旦資産計上し、計上時期と同一の期間に同一の金額を費用処理することもできる
割引率（IAS37.47, 59）	（基準18号 6項、49項）
税引前無リスク利子率（必要に応じて負債に固有のリスクを調整）を毎期見直しして使用する	負債計上時の税引前無リスク利子率を継続して使用する  ただし、割引前の将来キャッシュ・フローに重要な見積りの変更が生じ、増加する場合には、その時点の割引率を使用する
利息費用の表示（IAS37.60、IFRIC1.8）	（基準18号 14項）
財務費用	営業費用

## 【財政状態計算書関連:無形資産】

IFRS	日本基準
事後測定（IAS38.72）	（企業会計原則 第三 貸借対照表原則 五）
原価モデルまたは再評価モデル(資産の種類ごとにいずれかを選択)	原価モデルのみ
償却方法（IAS38.97, 98A）	（企業会計原則 注解1-2）
経済的便益の消費パターンを反映する方法(不明な場合は定額法)	会計方針として選択
耐用年数を確定できる無形資産（IAS38.88, 102, 104）	（基準24号 20項、適用指針24号 12項）
償却方法も耐用年数も会計上の見積りの変更として会計処理(遡及適用しない)	償却方法は「会計方針の変更」に該当するが、その変更については会計上の見積りの変更と同様に扱う また耐用年数も「会計上の見積りの変更」として会計処理(遡及適用しない)
償却方法、耐用年数、残存価額は少なくとも各事業年度末に見直しを行う	左記のような規定はない
耐用年数を確定できない無形資産（IAS36.10, IAS38.107-109）	
無形資産が企業への正味キャッシュ・フローをもたらすと期待される期間について予見可能な限度がない場合、無形資産の耐用年数は確定できないものとされる	左記のような規定はない
耐用年数を確定できない無形資産は、償却してはならない	左記のような規定はない
耐用年数を確定できない事象等が引き続き存在するかを毎期見直す	左記のような規定はない
毎期同時期に最低1回(減損の兆候があれば、さらに追加で)減損テストを実施する	左記のような規定はない

## 【財政状態計算書関連:無形資産(続き)】

IFRS	日本基準
<b>開発費の資産計上</b> (IAS38.54, 57)	(企業会計審議会「研究開発費等に係る会計基準」三、注3)
研究費は発生時の費用として認識する 開発費はIAS第38号第57項の6要件をすべて立証できる場合に限り無形資産として認識する	研究開発費は発生時の費用として処理する 市場販売目的のソフトウェアは、製品マスターの完成までの費用およびこれらに対する著しい改良に要した費用が研究開発費に該当する
<b>企業結合により取得した仕掛中の研究開発投資</b> (IAS38.33,34,42,43,54,57)	(基準21号28項、29項、適用指針10号 51項、52項、58項、59項、59-2項、367項、367-3項)
識別可能であり、その他の点でも無形資産の定義を満たす場合は、のれんと区別して認識する 取得日時点の公正価値で測定する	受け入れた資産のうち、企業結合日において識別可能なものに対して、その企業結合における時価を基礎として取得原価を配分する 受け入れた資産に法律上の権利などに分離して識別可能な無形資産が含まれる場合は、識別可能なものとして取り扱う なお、研究開発活動の途中段階の成果(最終段階にあるものに限らない)についても分離して譲渡可能なものがある
取得した仕掛中の研究開発プロジェクトの事後の支出については、IAS第38号に従う すなわち、自社で研究開発費を支出した場合と同様に、研究費は発生時の費用として認識し、開発費はIAS第38号第57項の6要件をすべて立証できる場合に限り無形資産として認識する	事後の研究開発費は発生時の費用として認識する

## 【財政状態計算書関連:投資不動産】

IFRS	日本基準
<b>投資不動産の範囲・取扱い</b> (IAS40.1,5,6)	(基準20号 3項)
「投資不動産」とは、賃貸収益もしくは資本増価またはその両方を目的として、所有者またはファイナンス・リース(IFRS16では「リースの借手が使用権資産として」)保有する不動産をいう また、投資不動産をオペレーティング・リースにより使用する借手は、保有する不動産賃借権を公正価値モデルを用いて会計処理する場合に限り投資不動産として分類することができる(IFRS16ではこの規定は削除)  投資不動産は、自己使用不動産と異なる会計処理と開示の規定が定められている	「投資不動産」と類似した概念として「賃貸等不動産」がある(ただし、「賃貸等不動産」とIFRSの「投資不動産」の範囲には差異がある)  賃貸等不動産に該当する不動産は、時価等の開示が求められるが、有形固定資産と異なる会計処理は求められていない
<b>投資不動産と自己使用不動産の区分(複数用途の不動産)</b> (IAS40.10)	(基準20号 7項、適用指針23号 7項)
自己使用不動産部分の重要性が低い場合に限り、全体を投資不動産とし、それ以外の場合は、全体を自己使用不動産とする ただし、部分ごとに売却(またはファイナンス・リース)できる場合には、「投資不動産」部分と「自己使用不動産」部分とを区分する	用途の違う部分が混在する場合、両者は区分して開示する 区分するにあたっては、管理会計上の区分その他の合理的方法等を用いることが可能である なお、賃貸等不動産部分の割合が低い場合は、賃貸等不動産として識別しなくてもよい
<b>事後測定</b> (IAS40.30)	(企業会計原則 第三.五)
原価モデルまたは公正価値モデル (原則としてすべての投資不動産に同じ測定モデルを適用する)	有形固定資産として原価モデルを適用する

## 【財政状態計算書関連:投資不動産(続き)】

IFRS	日本基準
<b>区分表示</b> (IAS1.54)	
投資不動産は財政状態計算書上、区分表示する	左記のような規定はない

## 【財政状態計算書関連:関連会社に対する投資】

IFRS	日本基準
<b>持分法の適用範囲</b> (IAS28.3, 5, 8, 16, 18)	(基準16号 5項、5-2項、6項、適用指針22号 24項)
関連会社およびジョイント・ベンチャーに対する投資は、原則として持分法を適用する	非連結子会社および関連会社に対する投資については、原則として持分法を適用する
<p>関連会社とは、投資者が重要な影響力を有している企業をいう</p> <p>なお、重要な影響力とは、投資先の財務および営業の方針決定に参加するパワーであるが、その方針に対する支配または共同支配ではないものをいう</p> <p>投資先の議決権の20%以上を直接的または間接的に保有している場合、重要な影響力がないことを反証できない限り、重要な影響力を有していると推定される</p> <p>直接的に、または間接的に投資先の議決権の20%未満しか保有していない場合には、重要な影響力が明確に証明できる場合を除き、重要な影響力を有していないと推定される</p>	<p>関連会社は、子会社以外の他の企業の財務および営業、または事業の方針の決定に対して重要な影響を与えることができる場合における当該子会社以外の他の企業をいう</p> <p>具体的には、以下のいずれかの場合に重要な影響を与えることができることとされている(子会社に該当する場合を除く)</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. 議決権の100分の20以上を自己の計算において所有</li> <li>2. 議決権の100分の15以上、100分の20未満を自己の計算において所有している場合であって、かつ、一定の要件に該当</li> <li>3. 自己の計算において所有している議決権と緊密な者および同意している者が所有している議決権とを合わせて議決権の100分の20以上を占め、かつ、一定の要件に該当</li> </ol>
重要な影響力の判定に際し、現在行使可能な潜在的議決権についても考慮する	左記のような規定は存在しない
関連会社およびジョイント・ベンチャーに対する投資が、ベンチャー・キャピタル企業、またはミューチュアル・ファンド、ユニット・トラストおよび類似の企業である企業に保有されているか、または当該企業を通じて間接的に保有されている場合には、企業は、当該投資を、IFRS第9号に従って純損益を通じて公正価値で測定することを選択できる	<p>子会社以外の他の企業の議決権の20%以上を自己の計算で所有している場合であっても、財務上または営業上もしくは事業上の関係からみて、子会社以外の他の企業に重要な影響を与えることができないことが明らかであると認められる場合、関連会社に該当しない</p> <p>例えば、投資企業や金融機関が営業取引として、他の企業の株式や出資を有している場合で、かつ、一定の要件を満たす場合が該当する</p>
<b>持分法の適用範囲の例外</b> (IAS28.20)	(適用指針22号 25-26項)
関連会社に対する投資が売却目的保有に分類される場合は、持分法を適用せず、IFRS第5号に従って会計処理する	影響が一時的であると認められる関連会社に対する投資については持分法を適用しない
右記のような規定はない	利害関係者の判断を著しく誤らせるおそれのある関連会社(非連結子会社含む)に対する投資については、持分法を適用しない
<b>会計方針の統一</b> (IAS28.35)	(基準16号 9項、実務対応報告24号、18号)
類似の状況における同様の取引および事象に関し、統一した会計方針を用いて作成しなければならない	<p>同一環境下で行われた同一の性質の取引等に関する会計処理の原則および手続は、原則として統一する</p> <p>ただし、在外関連会社については、当面の間、特定の項目について重要性が乏しい場合を除き日本基準に修正することを条件として、IFRSまたは米国基準で作成された財務諸表を連結手続上利用することが認められている(この場合、会計方針を統一する必要はない)</p>

## 【財政状態計算書関連: 関連会社に対する投資(続き)】

IFRS	日本基準
<b>決算日</b> (IAS28.33)	(基準16号 10項)
企業の報告期間の末日が関連会社またはジョイント・ベンチャーと異なる場合には、企業の使用のために、企業の財務諸表と同じ日付で財務諸表を作成する 同じ日付で財務諸表を作成することが実務上不可能な場合には、3ヶ月以内の決算期の相違が認められる その場合でも、決算期が相違する期間に重要な取引または事象が生じた場合は、財務諸表を修正する必要がある	持分法の適用にあたっては、投資会社は、被投資会社の直近の財務諸表を使用する 投資会社と被投資会社の決算日に差異があり、その差異の期間内に重要な取引または事象が発生しているときには、必要な修正または注記を行う
<b>のれんの会計処理</b> (IAS28.32)	(基準16号12項、会制9号9項)
のれんの償却は認められない	のれんは、原則として、その計上後20年以内に、定額法その他合理的な方法により償却する
<b>持分法の適用範囲の例外</b> (IAS28.20)	
関連会社に対する投資が売却目的保有に分類される場合は、持分法の適用を中止し、IFRS第5号を適用する	実際に処分されるまで持分法を継続して適用する
<b>減損</b> (IAS 28.40-43)	(会制9号9項、会制7号33項)
減損の兆候がある場合、のれんを区分せず、単一の資産としてIAS第36号「資産の減損」に従って減損テストを行う	のれんは、固定資産の減損に係る会計基準および減損会計適用指針に従って会計処理する
<b>重要な影響力または共同支配の喪失</b> (IAS28.22)	(基準16号15項、会制9号19項)
旧関連会社または旧ジョイント・ベンチャーに対する残存持分が金融資産である場合には、残存持分を公正価値で測定する	投資の売却等により、関連会社に該当しなくなった場合には、残存する当該会社の株式は、個別貸借対照表上の帳簿価額をもって評価する

## 【財政状態計算書関連: 共同支配の取決め】

IFRS	日本基準
<b>共同支配の取決め</b> (IFRS11.1)	
共同支配の取決めに対する持分を有する企業の財務報告に関する原則が定められている	共同支配の取決めに対応する包括的な基準は存在しない
<b>共同支配の有無の判定</b> (IFRS11.B5-B6)	(基準21号 37項、適用指針10号 175項、実務対応報告20号 Q2、実務対応報告21号 Q2, Q4)
以下の2段階の分析を実施する 1. すべての当事者が全体として取決めを支配しているかを判定 2. その取決めに対する共同支配を有しているかを評価	以下のすべての要件を満たす企業結合は共同支配企業の形成と判断される 1. 独立企業要件 2. 契約要件 3. 対価要件 4. その他の支配要件 投資事業組合、有限責任事業組合、合同会社も、一定の要件を満たす場合は共同支配企業に該当する旨が明記されている
<b>共同支配の取決めの分類</b> (IFRS11.6, 15-16)	
ジョイント・オペレーションとジョイント・ベンチャーに分類される分類テストによって、ジョイント・ベンチャーに該当する範囲が日本基準と相違する可能性がある	共同支配企業のみ規定されており(共同支配事業の概念がないため)、左記のような論点は生じない



## 【財政状態計算書関連: 共同支配の取決め(続き)】

IFRS	日本基準
共同支配投資者の会計処理 (IFRS11.24, 26(b), IAS27.10)	(基準21号 39項(1)、(2))
<b>連結財務諸表</b> ジョイント・ベンチャーとして、持分法で会計処理する	関連会社として、持分法で会計処理する
共同支配事業者の会計処理 (IFRS11.20-22, 26(a))	(会制14号 132項、308項、実務対応報告20号 Q6、実務対応報告21号 Q1、Q2、金融商品Q&A Q71)
連結財務諸表、個別財務諸表のいずれにおいても、共同支配事業に対する持分に関して、自社の資産、負債および取引を認識する	<b>&lt;参考&gt;</b> 以下の事業体について、次の会計処理を行う 任意組合、匿名組合、パートナーシップ、リミテッド・パートナーシップ等への出資の持分相当額の取込みについては、個別財務諸表上、純額法が原則、経済実態に応じて総額法、折衷法も認められる 連結財務諸表上も、個別財務諸表の処理をそのまま取り込むことになるが、当該出資に持分法を適用する場合は、投資者以外の出資者が負担しない損失についてのみ追加計上する

## 【財政状態計算書関連: 棚卸資産】

IFRS	日本基準
棚卸資産の範囲 (IAS2.6(c))	(基準9号 3項)
<b>販売活動および一般管理活動において短期的に消費される事務用消耗品等の取り扱い</b> 基準上、取り扱いが明記されていないため、「生産過程またはサービスの提供にあたって消費される原材料または貯蔵品」に該当するか否かで判断する	棚卸資産の範囲に含まれることが明記されている
棚卸資産の原価の範囲 (IAS2.10-18)	(原価計算基準)
基準上、原価に含まれる項目とそれぞれの項目に該当するものを示しており、棚卸資産の原価に含まれた項目は、原価性があることになる	原価性の有無については、「原価計算基準」における原価の本質、諸概念、非原価項目等の解釈により判断するものと考えられる
仕入値引 (IAS2.11)	(原価計算基準、財務諸表規則90、同ガイドライン90)
基準上、値引き、割戻しおよびその他の類似項目は、購入原価の算定にあたって控除される	仕入値引きおよび割戻しは、購入原価の算定にあたって控除される仕入割引について、営業外収益として処理する
評価 (IAS2.6, 9)	(基準9号 5項、7項)
<b>低価法(原価と正味実現可能価額との低い方)</b> 正味実現可能価額は見積売価から完成までに要する見積原価および販売に要する見積コストを控除した額	<b>収益性の低下に基づく簿価切下げの方法(期末における正味売却価額が取得原価よりも下落している場合には、その正味売却価額を貸借対照表価額とする)</b> 正味売却価額は売価から見積追加製造原価および見積販売直接経費を控除した額
評価減の戻入れ (IAS2.33)	(基準9号 14項)
一定の場合には戻入れを行う	<b>洗替え法または切放し法</b> (棚卸資産の種類ごと、および売価の下落要因ごとに選択適用可)
原価配分方法 (IAS2.23, 25)	(基準9号 6-2項, 34-4項)
<b>個別法、先入先出法、加重平均法、売価還元法</b> 右記のような規定はない	<b>個別法、先入先出法、平均原価法、売価還元法</b> 一定の場合には、最終仕入原価法が容認される



## 【財政状態計算書関連: 棚卸資産(続き)】

IFRS	日本基準
<b>原価配分方法の選択</b> (IAS2.25)	(基準9号 6-3項)
性質および用途が類似する棚卸資産については同じ原価配分方法を適用する	事業の種類、棚卸資産の種類、その性質およびその使用方法等を考慮した区分ごとに選択する
<b>固定製造間接費の加工費への配賦</b> (IAS2.13)	(原価計算基準 47項)
生産設備の正常生産能力に基づいて配賦する 実際の生産水準が低い場合、未配賦の固定製造間接費は費用認識するが、逆に生産水準が異常に高い場合には、棚卸資産が原価を上回って測定されることがないように生産単位当たりの配賦額を減少させなければならない	一会計期間の予定操業度等に基づいて配賦する 製造間接費に関する原価差異は、原則売上原価に賦課するが、予定価格等が不適当なため比較的多額に生じた場合には、売上原価と棚卸資産に配賦する
<b>資産除去コスト</b> (IAS16.16(c), 18)	(基準18号 7-8項)
棚卸資産を生産する目的で、有形固定資産を使用した結果として発生するコストはIAS第2号「棚卸資産」に従って会計処理する (ただし、有形固定資産を取得した結果として生じるものは有形固定資産として認識)	左記のような規定はなく、 <b>棚卸資産の生産等</b> 、有形固定資産を意図した目的のために正常に稼働させた期間に発生するものも含めて <b>有形固定資産として認識する</b>
<b>借入コストの取得原価算入</b> (IAS23.7(a), 8)	(不動産開発事業を行う場合の支払利子の監査上の取扱いについて、 連続意見書第三 第一 四2)
適格資産としての要件を満たす場合には、棚卸資産の取得原価の一部として資産化しなければならない	不動産開発事業を行う場合の支払利子のうち、一定の要件を満たす場合には、棚卸資産の取得原価の一部として資産化することも認められる

## 【財政状態計算書関連: 生物資産】

IFRS	日本基準
<b>測定</b> (IAS41.12-13)	
生物資産および収穫時点の農産物は、販売コスト控除後の公正価値で測定する ただし、生物資産のうち、果実生成型植物は、IAS第16号「有形固定資産」に従って会計処理する 収穫後の農産物は、原則として、IAS第2号「棚卸資産」に従って低価法(原価または正味実現可能価額の低い方)により測定する	生物資産を対象とする個別の規定は設けられていない  対象資産が棚卸資産に該当する場合には、企業会計基準第9号「棚卸資産の評価に関する会計基準」が適用され、対象資産が有形固定資産に該当する場合には、企業会計原則および他の会計基準の有形固定資産に関する規定が適用される

## 【財政状態計算書関連: 資産の減損】

IFRS	日本基準
<b>減損の兆候</b> (IAS36.12-13)	(国会 二1、適用指針6号 11-17項)
概念的な差異はないが、割引率の変化、時価総額に比して純資産の方が高い等の広範な要因が挙げられている	概念的な差異はないが、一部の兆候に判断の目安となる具体的な数値基準が挙げられている
<b>減損損失の認識と測定</b> (IAS36.59, 104)	(国会 二 2, 3)
帳簿価額と回収可能価額(処分コスト控除後の公正価値と使用価値の高い方)とを比較する1ステップ方式を採用する	割引前将来キャッシュ・フローが帳簿価額を下回る場合にのみ認識を行い、帳簿価額と回収可能価額(正味売却価額と使用価値の高い方)を比較して測定を行う、2ステップ方式を採用する

## 【財政状態計算書関連:資産の減損(続き)】

IFRS	日本基準
<b>減損損失の認識と測定</b> (IAS36.59, 104)	(適用指針6号28項、90項)
処分コスト控除後の公正価値は、IFRS第13号「公正価値測定」に従い、直接観察可能な価格または評価技法を用いて見積る。簡便的な見積り方法に関する具体的な記述はない	正味売却価額(時価から処分コスト見込額を控除)の算定にあたり、市場価格が存在する場合、観察可能な市場価格をもって時価とし、市場価格が観察できない場合には合理的に算定された価額をもって時価とする  重要性が乏しい不動産およびその他の固定資産に関しては、一定の評価額や適切に市場価格を反映していると考えられる指標を、合理的に算定された価額とみなすことができる
<b>キャッシュ・フローの予測期間と見積方法</b> (IAS36.33)	(固会 二 2)
原則として、最長5年間の直近の予算・予測を基礎とする 予測の対象期間を超えたキャッシュ・フローは、市場の長期平均成長率を上限とする成長率を使用して見積る	左記のような規定はない  なお、減損損失を認識するかを判定するために使用する割引前将来キャッシュ・フローの見積期間については、20年が上限とされている
<b>のれんの減損</b> (IAS36.80-81, 86-88, 90, 96)	(固会二 8, 注7, 注9、適用指針6号 51-54項)
<b>資金生成単位への配分</b> 企業結合のシナジーから便益を得ることが期待できる資金生成単位または資金生成単位グループに配分する	複数の事業を取得した場合、のれんを分割し関連する事業に帰属させる  事業に帰属させたのれんの減損損失を認識するかの判定は次のように行う  (原則) のれんが帰属する事業に関連する複数の資産グループにのれんを加えた、より大きな単位で行う  (容認) 事業に帰属させたのれんを、関連する各資産グループにさらに配分し、各資産グループの単位で行う(合理的な基準で配分することができる場合)
のれんが配分された資金生成単位(グループ)は、内部管理目的でモニターされる最小単位であり、集約前の事業セグメントと同じか、それより小さくなければならない	複数の事業を取得した場合、のれんを分割し帰属させる事業の単位は、取得の対価が概ね独立して決定され、かつ取得後も内部管理上独立した業績報告が行われる単位であり、通常、資産グループよりは大きい、開示対象セグメントの基礎となる事業区分と同じかそれより小さい
<b>のれんの減損テストの頻度</b> 少なくとも年1回および減損の兆候がある場合	減損の兆候がある場合
<b>全社資産</b> (IAS36.102)	(固会 二 7)
全社資産の帳簿価額の一部を、合理的かつ首尾一貫した基準で資金生成単位(グループ)に配分できる場合には、配分後の帳簿価額と回収可能価額を比較する	(原則) 共用資産が関連する複数の資産(グループ)に共用資産を加えた、より大きな単位で減損損失を認識するかを判定する (容認) 共用資産の帳簿価額を当該共用資産に関連する資産(グループ)に配分したうえで減損損失を認識するかを判定する(合理的な基準で配分することができる場合)
<b>戻入れ</b> (IAS36.110, 114, 117, 123, 124)	(固会 三 2)
のれん以外の資産は、過年度に認識した減損が存在しないか減少している場合に戻し入れる  ただし、戻入れ後の帳簿価額は、対象資産が減損損失を認識していなかったとした場合の帳簿価額を超えてはならない	減損損失の戻入れは認められない

## 【財政状態計算書関連:資産の減損(続き)】

IFRS	日本基準
<b>表示</b> (IAS36.60-61)	(固会 四 2)
<b>一般的に営業費用</b> ただし、IAS第16号「有形固定資産」等に基づき、固定資産を再評価額で測定している場合には、再評価剰余金の金額を超過しない範囲で減損損失をその他の包括利益として認識する	<b>原則として特別損失</b> 左記のような規定はない

## 【財政状態計算書関連:引当金および偶発負債】

IFRS	日本基準
<b>引当金の概念</b> (IAS37.14, 23)	(企業会計原則 注18)
引当金は、以下のすべてを満たす場合に認識する 1. 企業が過去の事象の結果として現在の債務(法的または推定的)を有している 2. 債務の決済のために経済的便益を有する資源の流出が必要となる可能性が高い * 3. 債務の金額について信頼性のある見積りができる  * IAS第37号では、資源の流出または他の事象が起こらない可能性よりも起こる可能性の方が高ければ(more likely than not)、可能性が高いとみなされる	引当金は、以下のすべてを満たす場合に認識する 1. 将来の特定の費用または損失であること 2. その発生が当期以前の事象に起因すること 3. 発生の可能性が高いこと * 4. その金額を合理的に見積ることができること  将来の債務(例:特別修繕引当金)や資産の評価性引当金が含まれる * 「発生の可能性が高い」とされる水準について、IFRSのような明確な規定はない
<b>引当金の割引計算</b> (IAS37.45)	
貨幣の時間的価値の影響が重要な場合、割引現在価値をもって引当金計上額を測定する	左記のような規定はない
<b>リストラクチャリング引当金</b> (IAS37.72-83)	
リストラクチャリング引当金の計上の要否(推定的債務の有無)を判断するための規定がある	左記のような規定はない
<b>不利な契約</b> (IAS37.66, 68)	
債務を履行するための不可避的なコストが経済的便益の受取見込額を超過している契約については、その契約による現在の債務を引当金として認識する	左記のような規定はない
<b>賦課金</b> (IFRIC21.3, 8)	
賦課金(法令に従って政府により企業に課される経済的便益を有する資源の流出)の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であり、当該事象の発生時に負債を認識する  賦課金を支払う義務が、最低限の閾値に達することである場合には、対応する負債は、当該最低限の閾値に達した時点で認識される なお、当該負債の認識から生じるコスト(借方)については、他の基準書を適用し、資産または費用のいずれを認識すべきかを決定する	左記のような規定はない

## 【財政状態計算書関連：法人所得税】

IFRS	日本基準
<b>繰延税金資産・繰延税金負債の当初認識の適用除外規定</b> (IAS12.15, 24)	
繰延税金資産および繰延税金負債の当初認識を行わない特定の状況の規定がある	左記のような規定はない
<b>繰延税金資産の認識</b> (IAS12.24)	(税効果会計基準 注5、会制10号 31項)
将来減算一時差異を利用できる課税所得が生ずる可能性が高い範囲で認識する(1ステップ方式)	将来減算一時差異に対して一旦繰延税金資産を全額算定し、このうち回収不能な部分を評価性引当金で控除する(2ステップ方式)
<b>繰延税金資産の回収可能性の判断</b> (IAS12.29(a))	(適用指針26号 設例1)
回収可能性の判断に関して形式的なガイダンスは定められていない(会社区分や数値基準はない)	回収可能性は5段階の会社区分に基づき判断する
繰延税金資産の回収可能性の評価に際して見積る将来の課税所得に、将来の期に発生すると予想される将来減算一時差異より生ずる課税所得を含めない	将来の期に発生すると予想される将来減算一時差異の加算を課税所得として考慮する
<b>未実現利益の消去に係る税効果</b> (IAS12.B11)	(会制6号 12-14項)
資産負債法に基づき、買手の資産の一時差異として税効果を認識する(購入した会社における適用税率)	繰延法に基づき、一時差異は認識せず、売手の支払税金を繰延処理する(売却した会社における適用税率)
<b>関連会社投資に係る将来加算一時差異の税効果</b> (IAS12.15, 39)	(会制6号 35-37項、会制9号 27-28項)
将来加算一時差異の解消時期をコントロールし、かつ、予測可能な期間内に一時差異が解消しない可能性が高い場合を除き、繰延税金負債を認識する	関連会社の留保利益の発生等による将来加算一時差異を、配当によって解消する一時差異と配当以外(売却)によって解消する一時差異に分けて、繰延税金負債の認識の要否を定めている
<b>バックワード・トレーシング</b> (IAS12.61A)	
税率変更による繰延税金費用の純額の変動のうち、過去に当期純利益の外で認識した項目に関しては、当期純利益外で認識する	左記のような規定はない
<b>表示・開示</b> (IAS1.56, IAS12. 74, 81(e))	(税効果会計基準第三、注8)
繰延税金資産は非流動資産、繰延税金負債は非流動負債に分類する	繰延税金資産と繰延税金負債を流動・固定に分類する
異なる納税主体であっても、企業が当期税金資産と負債を相殺する法律上強制力のある権利を有し、当期税金負債および資産を純額で決済または同時に決済することを意図する場合、繰延税金資産と繰延税金負債とを相殺しなければならない	異なる納税主体の繰延税金資産と繰延税金負債の相殺表示は、連結納税制度が採用されている場合の連結納税グループ間での相殺を除いて、認められない
「評価性引当金」という考え方はない 繰延税金資産として財務諸表に認識していない将来減算一時差異、財務上の繰越欠損金および繰越税額控除の額について注記に開示する	繰延税金資産は回収可能性があると認められる範囲で計上し、その範囲を超える額(評価性引当金)については注記において開示する

## 【純損益およびその他の包括利益計算書関連: 収益 (IAS第18号)】

☀ 以下はIAS第18号を対象とした比較である(2014年5月に公表されたIFRS第15号については別途後述する)。

IFRS	日本基準
<b>複数要素取引</b> (IAS18.13-14, IAS11.7-9, IFRIC18.15)	(基準15号 7項、実務対応報告17号 3)
取引の実態を反映するように、単一の取引を複数の構成要素に区分して収益の認識要件を適用することや、複数の取引を一体として収益の認識要件を適用することが求められている なお、その判断に関する具体的な指針は提供されていない ただし、工事契約や特定の取引については、一定の考え方が示されている	複数要素契約を包括的に扱う会計基準はないものの「ソフトウェア取引の収益の会計処理に関する実務上の取扱い」や「工事契約に関する会計基準」において、一定の考え方が示されている
<b>収益の総額表示・純額表示</b> (IAS18.8, IE21)	(企業会計原則 第二.1B、実務対応報告17号 4)
収益には、企業が自己の計算により受領したか、または受領しうる経済的便益の総収入だけが含まれる 代理人として第三者または本人のために回収した金額は収益ではなく、手数料の額が収益となる なお、代理取引の判断指標が示されており、在庫リスクや価格決定権、経済的便益の流入に関するリスクの状況等を勘案して、本人か代理人かを判定することになる	収益は総額によって記載することを原則とすることとされている 消費税に関して、税抜方式が適当とされているが、一定の場合には税込方式についても認められている なお、ソフトウェア取引について、一連の営業過程において通常負担すべきリスクを負っていない場合には、収益の総額表示は適切でない
<b>収益の測定</b> (IAS18.9-11, 14)	(財規ガイドライン72-1-2)
収益は、受領した、または受領可能な対価の公正価値により測定しなければならない	左記のような規定はない
<b>リベート</b> 実質的に値引きの性格を有する販売リベートは、収益から控除される	一定期間に多額または多量の取引をした得意先に対する売上代金の返戻額等の売上割戻は、売上値引に準じて取り扱う(ただし、実務上は販売費用で処理されている場合がある)
<b>収益認識要件</b> (IAS18.1)	(企業会計原則 第二.3B)
収益を、物品の販売、サービスの提供および利息・ロイヤルティ・配当の3つのタイプに区分したうえで、それぞれに係る収益の認識要件が明確に規定されている	収益のタイプごとの個別の認識要件はない 実現主義に基づく収益認識の原則的な考え方が定められている 原則的な会計基準の実務面での運用に関しては、より詳細な規定を持つ税法の影響も大きいといわれている
<b>物品の販売</b> (IAS18.14)	(企業会計原則 第二.3B)
以下の要件のすべてを満たす場合に収益を認識する 1. 物品の所有に伴う重要なリスクと経済的便益を買手に移転している 2. 販売された物品に対して、通常所有とみなされるような継続的な管理上の関与も実質的な支配も保持していない 3. 収益の額を信頼性をもって測定できる 4. その取引に関連する経済的便益が企業に流入する可能性が高い 5. その取引に関連する原価を信頼性をもって測定できる	実現主義の原則に従い、商品等の販売によって実現したものに限り売上高を計上することとされるが、左記のような規定はない



## 【純損益およびその他の包括利益計算書関連: 収益 (IAS第18号) (続き)】

IFRS	日本基準
<b>サービスの提供</b> (IAS18.20, 26)	(企業会計原則 第二.3B、基準15号 9項)
<p>以下の要件のすべてを満たす場合は、取引の進捗に応じて収益を認識する</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. 収益の額を信頼性をもって測定できる</li> <li>2. その取引に関連する経済的便益が企業に流入する可能性が高い</li> <li>3. その取引の進捗度を期末日において信頼性をもって測定できる</li> <li>4. その取引に関連する原価と取引の完了に要する原価を信頼性をもって測定できる</li> </ol> <p>また、取引の成果を信頼性をもって見積ることができない場合には、収益は費用が回収可能と認められる範囲内でのみ認識しなければならない</p>	<p>売上の認識は、原則として実現主義によるが、サービスの提供に係る収益の認識についての詳細な規定はない</p> <p>(工事契約に係る収益については、「工事契約の収益認識」の項を参照)</p>
<b>工事契約の収益認識</b> (IAS11.22, 32, 35)	(基準15号 9項、適用指針18号13項、14項)
<p>工事契約の成果を信頼性をもって見積ることができる場合は、進行基準により収益を認識する</p> <p>工事契約の成果を信頼性をもって見積ることができない場合であっても、発生した工事原価のうち回収される可能性が高い範囲でのみ収益を認識し、工事完成基準は適用されない</p> <p>工事契約の成果を信頼性をもって見積ることを妨げていた不確実性が存在しなくなった場合には、進行基準により収益を認識する</p>	<p>工事契約の途中において、成果の確実性が認められる場合には工事進行基準を適用し、確実性が認められない場合には工事完成基準を適用する</p> <p>工事進行基準の適用要件を満たさないために工事完成基準を適用している工事契約について、その後に工事が進捗し、事後的に成果の確実性が増した場合であっても工事進行基準への変更は行わない</p> <p>ただし、本来、工事の着手に先立って定められるべき工事契約の基本的内容が、事後的に決定された場合などは、その時点から工事進行基準を適用する</p>
<b>利息</b> (IAS18.29-30)	
<p>利息を生む企業資産を第三者が利用することにより生じる収益は、以下の要件のすべてを満たす場合に、実効金利法により認識しなければならない</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. 取引に関連する経済的便益が企業に流入する可能性が高い</li> <li>2. 収益の額を、信頼性をもって測定できる</li> </ol>	左記のような規定はない
<b>受取配当</b> (IAS18.29-30)	(会制14号 94項)
<p>配当に係る収益は、以下の要件のすべてを満たす場合に、配当を受ける株主の権利が確定したときに認識しなければならない</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. 取引に関連する経済的便益が企業に流入する可能性が高い</li> <li>2. 収益の額を、信頼性をもって測定できる</li> </ol>	<p>市場価格のある株式については、各銘柄の配当落ち日に、前回の配当実績または公表されている一株当たり予想配当額に基づき受取配当を認識する</p> <p>市場価格のない株式については、配当金に関する決議の効力が発生した日に、受取配当を認識する</p> <p>継続適用を条件として、「市場価格のある株式を市場価格のない株式と同様に処理すること」および「通常要する期間内に支払を受けた日に認識すること」も認められる</p>
<b>顧客特典</b> (IFRIC13.4(a)(i), 5)	
<p>収益全額を即時に認識し、ポイント等の特典の付与により発生する債務を履行するための増分費用について引当金を計上する会計処理は認められない。カスタマー・ロイヤリティ・プログラムにより付与したポイントなどの特典は、独立した識別可能な収益の1要素として認識を繰り延べる</p>	左記のような規定はないが、実務上は、ポイント引当金として費用処理されているケースが多いと考えられる

## 【純損益およびその他の包括利益計算書関連: 収益 (IAS第18号) (続き)】

IFRS	日本基準
<b>割賦販売</b> (IAS18.11, 14)	(企業会計原則 注解6(4))
利息相当額を除外した販売価格については販売基準により収益認識し、利息部分は実効金利法により利息収益として認識する	販売基準を原則とするが、回収期限到来の日や入金の日に収益を認識することも認められている また、利息の区分処理に関する左記のような規定はない

## 【純損益およびその他の包括利益計算書関連: 収益 (IFRS第15号)】

☀ 以下は2014年5月に公表されたIFRS第15号を反映している。同基準は2018年1月1日以後開始される事業年度から適用される。早期適用も認められる。

IFRS	日本基準
<b>基本概念</b> (IFRS15.IN7)	(企業会計原則 第二 3B、)
財またはサービスの顧客への移転を描写するように、その財また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を反映する金額で、収益を認識する  収益認識にあたり、以下の5つのステップにより検討する ステップ1 契約の識別 ステップ2 履行義務の識別 ステップ3 取引価格の算定 ステップ4 取引価格の履行義務への配分 ステップ5 履行義務の充足に基づく収益の認識	実現主義の原則に従い、商品等の販売または役務の給付によって実現したものに限り、収益を認識する
<b>ステップ1 契約の結合</b> (IFRS15.17)	(基準15号 7項、8項)
同一の顧客(またはその関連当事者)と同時または、ほぼ同時に締結した複数の契約は、一定の場合、結合し単一の契約として会計処理する	左記のような具体的な規定はないが、「工事契約に関する会計基準」において、一定の考え方が示されている
<b>ステップ1 契約の変更</b> (IFRS15.20, 21)	
契約の変更により追加された財またはサービスに対して独立販売価格に基づく契約価格の増加がある場合、既存の契約とは別に新たな契約が締結されたように会計処理する  それ以外の場合で、追加された財またはサービスが別個のものであるときは、既存の契約を解約し新たな契約を締結したかのように会計処理する。別個のものでないときは、既存の契約の一部であるかのように会計処理し、既存の契約について進捗の見直しを行う	左記のような具体的な規定はない

## 【純損益およびその他の包括利益計算書関連: 収益(IFRS第15号)(続き)】

IFRS	日本基準
<b>ステップ2 収益の認識単位</b> (IFRS15.22, 23, 26, 27)	(基準15号 7項、8項、実務対応報告17号 3)
<p>契約開始時に、顧客との契約において約束した財またはサービスを評価し、契約中の他の財またはサービスとは別個の財またはサービス、もしくは一定の要件を満たす一連の別個の財またはサービスをまとめて、収益の認識単位である履行義務として識別しなければならない</p> <p>別個のものである場合とは、以下の2つを満たす場合をいう</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- 顧客がその財またはサービスからの便益を、それ単独で、または顧客にとって容易に利用可能な他の資源と組み合わせて享受できる</li> <li>- 財またはサービスを顧客に移転するという企業の約束が、契約の中の他の約束と区分して識別できる</li> </ul>	<p>左記のような具体的な規定はないが、「工事契約に関する会計基準」や「ソフトウェア取引の収益の会計処理に関する実務上の取り扱い」において、一定の考え方が示されている</p>
<b>ステップ3 売上値引・リベート</b> (IFRS15.50, 51)	(財規72条1項、財規ガイドライン 72-1-2)
<p>対価の変動要因(値引き、リベート等)は、取引価格に反映(この場合には、売上の減額として反映)する</p>	<p>売上値引は売上高から控除する</p> <p>また、一定期間に多額または大量の取引をした得意先に対する、売上代金の返戻額等の売上割戻しは、売上値引に準じて取り扱う</p> <p>ただし、実務上は販売費用で処理されている場合がある</p>
<b>ステップ3 変動対価の見積り</b> (IFRS15. 53, 56)	(基準15号 9項)
<p>対価が変動する場合、期待値、または最も可能性の高い金額のいずれかより適切な方法を用いて対価を見積る</p> <p>変動性に係る不確実性が将来解消された時点で、それまでに認識済みの収益の累計額に重大な戻入れが生じない可能性が非常に高い範囲で、変動対価を取引価格に含める(収益認識する)</p>	<p>対価の見積方法に関する左記のような規定はない</p>
<b>ステップ3 重大な金融要素</b> (IFRS15.60, 63, 65)	
<p>取引価格に重大な金融要素が含まれる場合には、金融の影響(金利収益または金利費用)を、包括利益計算書において顧客との契約から生じる収益と区別して表示する</p> <p>ただし、契約開始時ににおいて、財またはサービスの移転時点とその財またはサービスに対する支払時点との間が1年以内と見込まれる場合には、金融の影響を調整しないことができる</p>	<p>左記のような具体的な規定はない</p> <p>明らかにファイナンスを含む場合(例、回収期間が長期にわたる割賦販売)を除き、通常は、対価として受領することになる金銭その他の資産の額により収益を測定する</p>
<b>ステップ3 現金以外の対価</b> (IFRS15.66, 67)	
<p>現金以外の形態の対価を受領する契約において取引価格を算定する場合には、その現金以外の対価を公正価値で測定する</p> <p>ただし、公正価値を合理的に見積れない場合には、その対価との交換として顧客に移転する財またはサービスの独立販売価格を参照し間接的に測定する</p>	<p>左記のような具体的な規定はない</p>

## 【純損益およびその他の包括利益計算書関連: 収益(IFRS第15号)(続き)】

IFRS	日本基準
<b>ステップ3 顧客に支払われる対価</b> (IFRS15.70, 71)	
企業が顧客へ何らかの対価を支払う場合、その支払いが①顧客から受け取る別個の財またはサービスとの交換によるものであれば(他の購入取引と同様に)その財またはサービスに対する支払いとして扱い、②取引価格の減額であれば、収益の減額として会計処理する	左記のような具体的な規定はない
<b>ステップ4 取引価格の履行義務への配分</b> (IFRS15.76)	
原則として、契約中の各履行義務の基礎となる財またはサービスの独立販売価格の比率に基づいて、各履行義務に契約の取引価格を配分する	左記のような具体的な規定はない
<b>ステップ5 収益認識のパターンの決定</b> (IFRS15.32, 35)	(基準15号 5項、9項)
収益の認識パターンには、一時点における収益認識と一定の期間にわたる収益認識がある	どのような場合に一定の期間にわたり収益を認識するかに関する左記のような具体的な規定はない
一定の期間にわたり収益を認識するのは、以下3つの要件のいずれかに該当する場合であり、それ以外の場合には一時点で収益を認識する	工事契約およびソフトウェアの受注制作については、工事の進捗部分について成果の確実性が認められる場合には進行基準を、それ以外の場合は完成基準を適用する
(a) 企業の履行により提供される便益を、企業の履行につれて同時に顧客が受け取り消費する(例: 清掃サービス)	
(b) 企業の履行により、資産が創出または増価し、それにつれて顧客が当該資産を支配する	
(c) 企業の履行により、企業が他に転用できる資産が創出されず、現在までに完了した履行について支払を受ける強制可能な権利を有している	
<b>ステップ5 一時点で充足される履行義務</b> (IFRS15.38)	
一定の期間にわたる認識の3要件を満たさない場合には、財またはサービスの「支配」が顧客に移転した時点で収益を認識する 「支配」とは、財またはサービスの使用を指図し、その財またはサービスからの残りの便益のほとんどすべてを獲得する能力を指す	左記のような具体的な規定はなく、実現主義の原則に従い、商品等の販売または役務の給付によって実現したときに限り収益を認識する
<b>進捗度の見積り</b> (IFRS15.41, 45)	(基準15号9項、15項)
進捗度は、アウトプット法とインプット法のいずれか適切な方法により見積る	原価比例法のほか、これよりも合理的に工事進捗度を把握することが可能な見積方法がある場合には(直接作業時間比率、施工面積比率等)、それらを用いることができる
履行義務の成果を合理的に測定することができないが、発生するコストを回収すると見込んでいる場合には、合理的に測定できるようになるまで発生したコストの範囲で収益を認識する	成果の確実性が認められない工事契約等については、部分的に回収可能な金額が存在していたとしても、進行基準によらず完成基準により収益を認識する
<b>契約獲得および履行コスト</b> (IFRS15.91, 95)	
契約獲得に要したコストのうち増分コストについては、回収可能と見込まれる場合に資産として認識する また、契約を履行する際に発生した一定のコストについては、別の基準(棚卸資産等)の範囲に含まれない場合でも、回収可能な額を資産として認識する	左記のような具体的な規定はない

## 【純損益およびその他の包括利益計算書関連: 収益 (IFRS第15号) (続き)】

IFRS	日本基準
<b>返品権付きの販売</b> (IFRS15.55, B20-B27)	(企業会計原則 注解18)
返品権付きの販売取引については、移転した製品について、権利を得ると見込まれる対価により収益を認識するとともに、返金負債を認識する。また、返金負債の決済時に顧客から製品を回収する権利についての資産(および対応する売上原価の修正)も認識する	返品の金額を合理的に見積ることができる場合には、返品に伴う損失額を見積り、返品調整引当金を計上する実務がみられる
<b>製品保証</b> (IFRS15.B28-33)	(企業会計原則 注解18)
契約で合意した仕様であることを保証するものである場合は、見積コストを引当金として会計処理する それ(契約で合意した仕様であることを保証すること)以外の、顧客に何らかのサービスを提供するものである場合には、製品の引渡しと別個の履行義務として識別し会計処理する	製品保証に関する将来コストを見積り、製品保証引当金を計上する
<b>本人か代理人かの検討</b> (IFRS15.B34-38)	(企業会計原則 第二 1B、実務対応報告第17号 4)
顧客への財またはサービスの提供にあたり、他の当事者が関与している場合には、財またはサービスの提供自体を履行義務として総額で収益を認識するのか(本人)、もしくは、他の当事者がそれらの財またはサービスを提供するための手配をすることが履行義務であり、純額で収益を認識するのか(代理人)を検討する	左記のような具体的な規定はなく、収益および費用は総額により記載することを原則とする なお、ソフトウェア取引について、一連の営業過程において通常負担すべきリスクを負っていない場合には、収益の総額表示は適切でないといわれている
<b>追加的な財またはサービスに対する顧客のオプション</b> (IFRS15.B39-43)	
追加的な財またはサービスを取得するオプションを顧客に付与し、そのオプションを通じて、契約を締結しなければ顧客が受け取れない重要な権利を顧客に提供する場合(例、カスタマー・ロイヤリティ・プログラム)には、当該オプションについて別個の履行義務として会計処理する	左記のような具体的な規定はない
<b>返金不能の前払手数料</b> (IFRS15.B48-51)	
返金不能の前払手数料が、将来の財またはサービスに対するものである場合には、その財またはサービスが顧客に提供された時に収益を認識する	左記のような具体的な規定はない
<b>知的財産のライセンスに関するアクセス権及び使用权</b> (IFRS15.B52-63)	
顧客に対してライセンスを供与する企業の約束の性質が、ライセンス期間にわたって有する知的財産へのアクセス権である場合には、契約内容に応じて一定の期間にわたり収益を認識し、企業の知的財産の使用权の場合には一時点で収益を認識する	ライセンス等の取り扱いに関し、特段の規定はない



## 【純損益およびその他の包括利益計算書関連: 収益 (IFRS第15号) (続き)】

IFRS	日本基準
<b>買戻契約</b> (IFRS15.B64-76)	(会制15号 9項)
<p>企業が資産を買い戻す権利(先渡取引またはコール・オプション)を有している場合には、顧客は当該資産に対する支配を獲得していない。このため、売却価格と買戻価格の関係により、リースまたは融資契約として会計処理を行う</p> <p>顧客が企業に資産を売り戻す権利を有している場合には、契約開始時に、顧客がその権利を行使する重大な経済的インセンティブを有しているかどうかを検討する</p> <p>重大な経済的インセンティブを有している場合には、売却価格と買戻価格の関係により、リースまたは融資契約として会計処理を行い、重大な経済的インセンティブを有していない場合には、企業はそのような契約を、返品権付きの販売であるかのように会計処理する</p>	買戻契約の取り扱いに関し、不動産の流動化取引等を除き、左記のような具体的な規定はない
<b>表示</b> (IFRS15.105)	
<p>契約のいずれかの当事者がその義務を履行している場合には、義務の履行と顧客の支払との関係に応じて、契約資産または契約負債として表示する</p> <p>また、対価に対する無条件の権利があれば債権として区分表示しなければならない</p>	表示に関する具体的な規定はない

## 【純損益およびその他の包括利益計算書関連: 政府補助金】

IFRS	日本基準
<b>資産に関する政府補助金の表示</b> (IAS 20.24)	(企業会計原則注解24、監査第一委員会報告43号)
<p>資産に関する政府補助金については、次のいずれかの方法を会計方針として選択する</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- 政府補助金を繰延収益とし、資産の耐用年数にわたって定期的に当期純利益に認識する方法</li> <li>- 政府補助金を資産の帳簿価額から直接減額する方法</li> </ul>	<p>国庫補助金等により取得した固定資産については、次の2つの方式が認められる</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- 国庫補助金等を受領した期にその金額を損益計算書に認識し、また法人税課税の繰延べを受けるための経理処理として、国庫補助金相当額を剰余金処分により圧縮積立金として積み立てる積立金方式</li> <li>- 政府補助金を資産の取得原価から控除する直接減額方式</li> </ul>
<b>収益に関する政府補助金の表示</b> (IAS 20.29)	
<p>収益に関する政府補助金については、独立項目または「その他の収益」等の科目で表示するか、または関連費用から控除することにより、当期純利益に認識する</p>	左記のような規定はない

## 【純損益およびその他の包括利益計算書関連: 従業員給付】

IFRS	日本基準
<b>短期従業員給付—有給休暇の会計処理</b> (IAS19.13, 16)	
累積型の有給休暇については、期末日現在で累積されている未使用の権利の結果として企業が追加的に支払うと見込まれる金額を負債として認識する	左記のような規定はない
<b>退職後給付—複数事業主制度の会計処理</b> (IAS19.37)	
複数事業主制度を確定拠出制度として会計処理する場合でも、制度の積立超過の配分や積立不足を補うための掛金の拠出に関する制度と加入者との契約上の取決めに起因する権利や義務を資産または負債として認識し、財政状態計算書に計上しなければならない	左記のような規定はない
<b>退職後給付—共通支配下の制度の会計処理</b> (IAS19.40-41)	(適用指針25号 118項、121項)
<b>複数事業主制度には含まれない</b> グループ確定給付制度の確定給付費用の純額の負担に関する合意または方針がある場合は、個々の企業における負担額を認識する それ以外の場合は、制度の法律上の運営事業主である企業が制度全体に係るコストを認識する	<b>複数事業主制度に含まれる</b>
<b>退職後給付—確定給付制度: 給付見込額の期間帰属</b> (IAS19.70)	(基準26号 19項)
<b>給付算定式に従う方法</b>	<b>期間定額基準と給付算定式基準の選択適用</b>
<b>退職後給付—確定給付制度: 簡便法</b> (IAS19.60)	(基準26号 26項)
右記のような規定はない ただし、場合によっては見積り、平均および簡便計算により、基準が規定する詳細な計算の信頼し得る近似値を求めることが可能	一定規模以下の会社は、簡便法を適用して退職給付に係る負債および確定給付費用を算定することが認められる
<b>退職後給付—確定給付制度: 確定給付費用</b> (IAS19.120-121)	
他のIFRSの基準書が一部の確定給付費用を資産の原価に含めることを要求または許容している場合、こうした資産の原価に、確定給付費用の各分類のうち適切な一定割合の金額を含める	左記のような規定はない
<b>退職後給付—確定給付制度: 過去勤務費用</b> (IAS19.103, 120)	(基準26号 15項、25項、注10、適用指針25号42項)
過去勤務費用を即時に費用として認識する	過去勤務費用の当期発生額のうち、費用処理されない部分を <b>その他の包括利益で即時認識</b> 以後、平均残存勤務期間以内の一定の年数で按分する方法により <b>費用処理</b> (ただし、退職従業員に係る過去勤務費用は、他の過去勤務費用と区分して <b>発生年度に費用処理</b> することも可能) なお、個別財務諸表では、その他の包括利益での認識は行わない
<b>退職後給付—確定給付制度: 利息純額の認識対象</b> (IAS19.123, 124)	(基準26号 21項、23項)
確定給付負債(資産)の純額に割引率を乗じて算定(利息純額は、制度資産に係る利息収益、確定給付制度債務に係る利息費用、アセット・シーリングの影響に係る利息で構成)	<b>利息費用は退職給付債務に割引率を乗じて算定</b> <b>期待運用収益は年金資産の額に合理的に期待される収益率(長期期待運用収益率)を乗じて算定</b>

## 【純損益およびその他の包括利益計算書関連: 従業員給付(続き)】

IFRS	日本基準
<b>退職後給付—確定給付制度: 再測定</b> (IAS19.120(c), 122, 127–128, 130)	(基準26号 15項、24項、適用指針25号 34–35項)
<b>その他の包括利益で即時認識する</b> 以後の期間に当期純利益へのリサイクリングはしない	数理計算上の差異の当期発生額のうち、費用処理されない部分を <b>その他の包括利益で即時認識する方法と発生年度に費用処理する方法の選択が可</b>  その他の包括利益で認識する方法を選択した場合、以後の期間に当期純利益へリサイクリングする  個別財務諸表では、その他の包括利益での認識は行わない
再測定に含まれる項目 1. <b>数理計算上の差異</b> (数理計算上の過程の変更および実績修正による、確定給付制度債務の現在価値の変動) 2. <b>制度資産に係る収益</b> (利息純額に含まれる金額を除く) 3. <b>アセット・シーリングの変動額</b> (利息純額に含まれる金額を除く)	再測定に含まれる項目 <b>数理計算上の差異</b> (年金資産の期待運用収益と実際の期待運用収益との差異、退職給付債務の数理計算に用いた見積数値と実績との差異および見積数値の変更等により発生した差異)
制度資産の運営管理に係る費用および制度自体による未払税金 (確定給付債務の測定に使用した数理計算上の仮定に含めたものを除く)を制度資産に係る収益から減額する	左記のような規定はない
<b>退職後給付—確定給付制度: 確定給付制度債務の割引率</b> (IAS19.83)	(基準26号 20項、注6、適用指針25号 30項)
原則として、期末日における <b>優良社債</b> の市場利回り	期末日における <b>国債</b> または <b>優良社債</b> の利回り ただし、割引率の変動が退職給付債務に重要な影響を及ぼさない場合には、見直さないことも可 ( <b>重要性基準</b> )
優良社債の厚みのある市場が存在するか否かの評価は通貨レベルで行い、厚みのある市場が存在しない場合は、その通貨建ての国債の市場利回りを参照する	左記のような規定はない
<b>退職後給付—確定給付制度: 数理計算上の仮定の見直し</b> (IAS19.58)	(基準26号 注8、適用指針25号 31–32項)
確定給付負債(資産)の純額が、報告期間の末日現在で算定した場合の金額と著しく異ならないように、十分な定期性を持って再測定を行う	原則として、定期的に計算基礎の変動を確認することが求められるものの、割引率以外の計算基礎についても重要な変動が生じていない場合には見直さないことも可  なお、それぞれの企業固有の実績等に基づいて退職給付債務等に重要な影響があると認められる場合などは各計算基礎を再検討する
<b>退職後給付—確定給付制度: 確定給付資産の上限 (アセット・シーリング)</b> (IAS19.64–65)	
積立超過の状態にある場合、企業にとって利用可能な経済的便益を有する金額(アセット・シーリング)を上限として資産を認識する	左記のような規定はないため、積立超過額を資産として認識する
<b>退職後給付—確定給付制度: 追加負債の計上</b> (IFRIC14.23–24)	
過去分の最低積立要件に掛金を支払う義務を有している場合、追加負債の計上が必要となる場合がある	左記のような規定はない
<b>退職後給付—確定給付制度: 従業員または第三者による拠出</b> (IAS19.92–93)	(基準26号 注4)
制度の規約による勤務に関連する拠出は、原則、負の給付として勤務期間に帰属させる	従業員からの拠出額を勤務費用から控除する

## 【純損益およびその他の包括利益計算書関連: 従業員給付(続き)】

IFRS	日本基準
<b>退職後給付—確定給付制度: 適格な保険証券</b> (IAS19.8)	
保険証券は、適格な保険証券の要件を満たす場合にのみ制度資産とみなされる	左記のような規定はない
<b>退職後給付—確定給付制度: 補填</b> (IAS19.116,118)	
適格な保険証券の要件を満たさない保険証券による補填の権利は、確定給付の積立不足または積立超過を算定する際の控除としてではなく、別個の資産として認識する	左記のような規定はない
<b>その他の長期従業員給付</b> (IAS19.155)	
積立超過または積立不足を認識および測定するに際して、確定給付制度における確定給付債務の認識および測定、ならびに制度資産の認識および測定に関する規定を適用する	左記のような規定はない
<b>解雇給付</b> (IAS19.165)	
解雇給付は、企業が解雇給付の申し出を撤回できなくなった時点、または、解雇給付の支払いを伴うリストラ費用を認識した時点のいずれか早い時点で認識する	左記のような規定はない

## 【純損益およびその他の包括利益計算書関連: 株式に基づく報酬】

IFRS	日本基準
<b>株式に基づく報酬取引に関する会計基準の適用範囲</b> (IFRS2.2)	(基準8号 3項)
持分決済型、現金決済型、現金選択権付きの株式に基づく報酬に区分して会計処理を規定している	持分決済型に限定して会計処理を規定している
<b>持分決済型の株式に基づく報酬取引—測定方法</b> (IFRS2.10-11)	(基準8号 5項、14-15項)
従業員等との取引: 付与した資本性金融商品の付与日の公正価値を参照して間接的に測定する	従業員等との取引: 付与したストック・オプションの付与日の公正な評価額で測定する
従業員等以外との取引: 受け取った財貨またはサービスの獲得日または提供日の公正価値で測定する	従業員等以外との取引: 自社の株式または自社株式オプションの公正な評価額、もしくは取得した財貨またはサービスの公正な評価額のうち、いずれかより高い信頼性をもって測定可能な評価額で測定する
ただし、上記を信頼性をもって見積れない場合は、付与した資本性金融商品の公正価値を参照して間接的に測定する	
<b>権利確定日後の会計処理—権利不行使による失効</b> (IFRS2.23)	(基準8号 9項)
権利行使されなかった場合、資本に認識されたサービスの対価の戻入は行わない 資本の中のある項目から他の項目への振替は可能(当期純利益は通さない)	権利不行使による失効が生じた場合、新株予約権として計上した額のうち、失効に対応する部分を利益として計上する
<b>株式市場条件が付された場合の権利確定期間</b> (IFRS2.15(b))	(適用指針11号 17-19項)
付与日において権利確定日を合理的に予測する	株価条件は、その権利確定日を合理的に予測することが困難であるため、予測を行うことが免除され、対象勤務期間(権利確定期間)はないものとして、付与日に即時に費用を計上する
<b>権利確定条件以外の契約条件の取扱い</b> (IFRS2.21A)	
資本性金融商品の公正価値の見積りに考慮する	左記のような規定はない

## 【純損益およびその他の包括利益計算書関連：株式に基づく報酬（続き）】

IFRS	日本基準
付与した資本性金融商品の、条件変更による公正価値の増分の算定 (IFRS2.B43)	(基準8号 10(1)項)
条件変更日における当初条件による見積りと、条件変更後の条件による見積りとの差額	当初認識時の公正価値と条件変更日における条件変更後の公正価値との差額
株式に基づく報酬取引の権利確定期間中における取消し (IFRS2.28)	
未認識の費用を直ちに認識する	左記のような規定はない ただし、実務上、ストック・オプションが権利確定前に取り消される場合は、結果的に権利が確定するストック・オプション数はゼロとなることから、それまで計上してきた株式に基づく報酬費用は戻し入れる

## 【純損益およびその他の包括利益計算書関連：借入コスト】

IFRS	日本基準
借入コストの資産計上 (IAS23.1)	(連結意見書第三、不動産開発事業を行う場合の支払利息の監査上の取り扱いについて)
資産計上に適格な借入コストは、資産の取得原価の一部を構成する(強制規定)	会計方針の選択として資産計上が認められる
借入コストの資産計上の対象となる資産 (IAS23.5)	(連結意見書第三、不動産開発事業を行う場合の支払利息の監査上の取り扱いについて)
意図した使用または販売が可能となるまでに相当の期間を要する資産であり、状況によっては、販売用不動産以外の棚卸資産やその他の流動資産であっても対象資産となる場合がある	有形固定資産または不動産開発事業を行っている場合の対象開発原価に限定される
資産計上に適格な借入コスト (IAS23.6,10)	(不動産開発事業を行う場合の支払利息の監査上の取り扱いについて)
特定目的の借入金だけでなく、その資産の取得に伴う支出がなければ回避された資金調達として、一般目的の借入金やファイナンス・リース債務も含まれる	不動産開発事業において資産計上する場合は、不動産開発事業のために借り入れた特定目的の借入金に限定される 一般目的の借入金に関する借入コストの資産計上に関する規定はない



## 【個別論点:リース(IAS第17号)】

☀ 以下はIAS第17号を対象とした比較である(2016年1月に公表されたIFRS第16号については別途後述する)。

IFRS	日本基準
<b>リース会計基準の適用範囲</b> (IAS17.2-4, IFRIC4, SIC27.3, IG.A1-A2)	(基準13号 3-4項、適用指針16号 89項)
適用対象外とされる一定の契約を除き、その法形式にかかわらず、経済的実態がリースに該当するすべての契約に適用される リースは、貸手が一括または複数回の支払を得て、契約期間中、資産の使用権を借手に移転する契約と定義されている	リース会計基準はリース取引に適用される リース取引は、貸手が借手に対して合意された期間にわたり物件を使用収益する権利を与え、借手がその使用料を貸手に支払う取引と定義されている
契約がリースに該当するか(またはリースを含んでいるか)否かを判定するためのガイダンスが規定されている	契約は、主として賃貸借取引か否かの法的側面が重視され、それがリースに該当するか(またはリースを含んでいるか)否かを実態的に判定するためのガイダンスはない
資産の操業または維持について貸手による相当量のサービスが必要な場合であっても、サービス要素とリース要素を区分し、リース要素にIAS第17号を適用する	通常の保守等以外の労務等の役務提供が含まれているリース取引については、適用指針の対象とされていない
複数のリース契約を一括してリースに該当するか否かを判定するためのガイダンスが規定されている	複数のリース契約を一括してリース契約に該当するか否かを判定するためのガイダンスはない
<b>リースの分類</b> (IAS17.8, 10)	(基準13号 5-6項、適用指針16号 9項)
リースは、リース資産の所有に伴うリスクと経済価値が貸手から借手にほとんどすべて移転しているか否かに基づき、ファイナンス・リースまたはオペレーティング・リースに分類される	「解約不能」かつ「フルペイアウト」のリース取引はファイナンス・リース取引に分類され、それ以外のリース取引はオペレーティング・リース取引に分類される
ファイナンス・リースに該当するか否かの判定にあたって、分類するための指標(リース期間がリース資産の経済的耐用年数の大部分を占めるか、最低リース料総額の現在価値がリース資産の公正価値の大部分を占めるか、等)は示されている。ただし、数値基準はなく、取引の実態により判定する	分類の考え方はIAS第17号と大きな差はないが、ファイナンス・リースへの分類に関して、以下の数値基準がある <ul style="list-style-type: none"> <li>- 解約不能のリース期間中のリース料総額の現在価値が、リース資産の見積現金購入価額の概ね90%以上であること</li> <li>- 解約不能のリース期間が、当該リース資産の経済的耐用年数の概ね75%以上であること</li> </ul>
<b>リース期間</b> (IAS17.4)	(基準13号 4項、適用指針16号 9項)
リース期間は以下のように定義されており、リース契約の解約不能期間と同じになるとは限らない リース期間とは、「借手が資産をリースする契約を締結した解約不能な期間に、追加的な支払いの有無を問わず、借手がその資産のリースを継続する選択権を有する期間のうち借手が選択権を行使することが、リース開始日において合理的に確実視される期間を加えた期間」をいう	リース期間は、特定の物件の所有者たる貸手が、物件の借手に対してそれを使用収益する権利を与えた「合意された期間」とされている
<b>リース・インセンティブ</b> (SIC15.4-5)	
オペレーティング・リースにおいて、貸手は、借手に付与したリース・インセンティブの総額を、受取リース料の減額として、リース期間にわたり原則として定額法で認識する オペレーティング・リースにおいて、借手は、貸手から付与されたリース・インセンティブの総額を、支払リース料の減額として、リース期間にわたり原則として定額法で認識する	リース・インセンティブをリース期間にわたって認識する明示的な規定は、借手・貸手ともに存在しない
<b>リースの計算利子率</b> (IAS17.4)	(適用指針16号 17項)
リース開始日において、最低リース料総額と無保証残存価値を合計した現在価値を、リース資産の公正価値と貸手の初期直接コストの合計に等しくする割引率	リース料総額(残価保証がある場合は、残価保証額を含む)と見積残存価値の合計額の現在価値が、リース物件の現金購入価額等と等しくなるような利率

## 【個別論点:リース(IAS第17号)(続き)】

IFRS	日本基準
<b>ファイナンス・リースの借手の会計処理</b> (IAS17.20)	(適用指針16号 22項、34項、35項、37項)
リース開始日に算定したリース物件の公正価値またはリース開始日に算定した最低支払リース料総額の現在価値のいずれか低い金額により、リース期間の起算日において財政状態計算書にリース資産およびリース負債を計上する	<p>所有権が移転するか否か、貸手の購入価額が明らかか否かにより、貸手の購入価額、リース料総額の現在価値、または、見積現金購入価額でリース資産およびリース債務を計上する</p> <p>ただし、以下のいずれかを満たす場合には、通常の賃貸借取引に係る方法に準じた会計処理を行うことができる</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・ 重要性が乏しい減価償却資産について、購入時に費用処理する方法が採用されている場合で、リース料総額が当該基準値以下のリース取引</li> <li>・ リース期間が1年以内の短期リース取引</li> <li>・ (所有権移転外ファイナンス・リースのみ)リース契約1件当たりのリース料総額が300万円以下のリース取引</li> </ul>
<b>ファイナンス・リースの貸手の会計処理</b> (IAS17.36-37,39,40)	(適用指針16号 51項、61項)
リース投資未回収総額(貸手の未収最低リース料と貸手に発生している未収無保証残存価値の合計額)をリースの計算利子率で割り引いた額に等しい金額で、ファイナンス・リースにより保有する資産を未収入金として計上し、表示する	利息相当額の表示方法により、リース料総額(利息相当額を控除後)もしくは、リース物件の現金購入価額(付随費用を加算)でリース投資資産(またはリース債権)を計上する
サービスに関するコストを除き、リース料受取額は、元本の返済および貸手が行った投資の見返りとしての金融収益として一定の期間利益率を反映する方法で処理する	<p>利息相当額の表示方法については、取引実態に応じ、次の3つから選択する</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. リース取引開始日に売上高と売上原価を計上する方法</li> <li>2. リース料受取時に売上高と売上原価を計上する方法</li> <li>3. 売上高を計上せずに利息相当額を各期へ配分する方法</li> </ol> <p>1.または2.の方法を採用する場合は、割賦販売取引において採用している方法との整合性を考慮する</p>
<b>ファイナンス・リースの貸手が製造業者または販売業者である場合の会計処理</b> (IAS17.42-43)	(適用指針16号 56項)
製造業者または販売業者である貸手は、その企業が売切りに適用している方針に従って、売上損益を認識する	製品または商品を販売することを主たる事業としている企業は、一定の場合、貸手の製作価額等と借手に対する現金販売価額の差額を、リース物件の販売益として、販売基準または割賦基準により処理する
製造業者または販売業者である貸手が資産をファイナンス・リースする場合には、次の2種類の収益が生じる	
<ul style="list-style-type: none"> <li>・ リース資産を、数量割引または値引きを反映した後の正常な価格で売切り販売した場合の損益に相当する損益</li> <li>・ リース期間にわたる金融収益</li> </ul>	
<b>セール・アンド・リースバック</b> (IAS17.59-63)	(適用指針16号 49項)
ファイナンス・リースの場合、売却益は繰り延べてリース期間にわたって認識する	リースバック取引がファイナンス・リースの場合には原則として、売却損益は繰り延べるが、特定の場合は、売却損について即時認識を求められることがある
リースバック取引が、オペレーティング・リースの場合には、原則として売却損益は即時に認識されるが、売却価額が資産の公正価値と異なる場合、一定の要件に該当する損益は繰り延べなければならない	リースバック取引がオペレーティング・リースの場合の規定はなく、売却損益は即時に認識する

## 【個別論点:リース(IAS第17号)(続き)】

IFRS	日本基準
<b>セール・アンド・リースバック(不動産)</b>	(会制15号 8-13項)
不動産のセール・アンド・リースバックに関する特別な規定はない(通常のルールが適用される)	<p>SPEを使用した不動産のセール・アンド・リースバックには特別な規定が存在する</p> <p>以下のすべての要件を満たす場合、不動産のセール・アンド・リースバックは、売却取引として会計処理する</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- 不動産管理業務を行っている場合、通常の契約条件によっている</li> <li>- 譲渡人による買戻し条件付きの譲渡ではない</li> <li>- 譲渡不動産は特殊性を有していない</li> <li>- オペレーティング・リース取引であり、借手が適正な賃借料を支払う</li> <li>- SPEが借手の子会社に該当しない</li> <li>- リスク負担割合が概ね5%の範囲内である</li> </ul>

## 【個別論点:リース(IFRS第16号)】

 2016年1月に公表されたIFRS第16号を対象としている。同基準は2019年1月1日以降開始する事業年度から適用される。IFRS第15号を適用することを条件に、早期適用も認められる。

IFRS	日本基準
<b>リース会計の適用対象</b>	(基準13号 4項)
<b>リースの識別</b> (IFRS16. A, B9-B31)	
リースとは、貸手が、資産(原資産)を使用する権利を、対価との交換により、一定の期間にわたり借手に移転する契約(契約の一部)をいう。資産の特定と使用权の支配の移転に関する詳細なガイダンスが定められている	リースの定義はほぼ同様であるが、詳細な定めはなく、実務上は契約の法形式で判断されることが一般的である
<b>会計単位の決定</b> (IFRS16. 12,15, B2, B32-B33)	(適用指針16号 20項)
<p>契約の結合とリース要素の分離に関するガイダンスが設けられている。なお、借手はリース要素と非リース要素とを分割せず、全体を単一のリースとして会計処理する簡便法を、原資産の種類ごとに選択できる</p> <p>土地と建物等を一括したリース取引については、通常、土地と建物は原資産としての相互依存性が高いとして、両者を一体のリース要素と考えることになると思われる。ただし、貸手のリース分類の際には土地のリースと建物のリースはそれぞれ別個に検討することが要求されている</p>	<p>会計単位の識別を包括的に定めた規定は無い</p> <p>土地と建物等を一括したリース取引について、合理的な方法により土地と建物に分割する旨があるのみである</p>
<b>借手の会計処理</b>	(基準13号 5,6,8,9,15項)
<b>リース会計モデル</b> (IFRS16. 22)	
免除規定を適用する短期リース、および少額資産のリースを除くすべてのリースについて使用权資産モデルを適用し、資金調達を伴う使用权資産の取得として処理する	<p>解約不能かつフルペイアウトの要件を充足するか否かにより、ファイナンス・リースとオペレーティング・リースに分類する。さらに、ファイナンス・リースは、所有権移転リースと所有権移転外リースに分類する</p> <p>ファイナンス・リースは通常の売買取引に準じて会計処理を行い、オペレーティング・リースは通常の賃貸借取引に準じて会計処理を行う</p>

## 【個別論点:リース(IFRS第16号)(続き)】

IFRS	日本基準
<b>当初認識・測定</b> (IFRS16. 24,26)	(適用指針16号 22,37項)
リース負債は、リース料総額の未決済分の割引現在価値として、使用権資産は、リース負債の当初測定額に必要な調整を加味した取得原価で当初測定される	ファイナンス・リースについては、所有権が移転するか否か、貸手の購入価額が明らかか否かにより、貸手の購入価額、リース料総額の現在価値、または見積現金購入価額でリース資産およびリース債務を計上する
<b>短期のリースについての簡便的な取扱い</b> (IFRS16. 6)	(適用指針16号 35(2),46(2)項)
購入オプションがついていないリース期間が12ヶ月以内のリース契約については、短期リースとして使用権資産・リース負債を認識しない選択ができる	所有権移転予定の有無にかかわらず、12ヶ月以内のリース契約については、通常の賃貸借処理に係る方法に準じて会計処理を行うことができる
<b>金額基準による簡便的な取扱い</b> (IFRS16. 6.B3-8,BC100)	(適用指針16号 35(1)(3),46(1)項)
新品の状態での個々の価額が少額(例えば、5,000米ドル以下)であるような資産を原資産とするリースについては、少額資産のリースとして使用権資産・リース負債を認識しない選択ができる	ファイナンス・リースに該当するリースであっても、以下の場合には、通常の賃貸借取引に係る方法に準じて会計処理を行うことができる <ul style="list-style-type: none"> <li>・リース料総額が企業の減価償却資産計上基準に満たない契約</li> <li>・所有権移転外ファイナンス・リースの場合、企業の事業内容に照らして重要性の乏しいリース取引で、リース契約1件当たりのリース料総額が300万円以下のリース契約</li> </ul>
<b>貸手の会計処理</b> <b>リースの分類</b> (IFRS16.61-66, B53-B57)	(適用指針16号 5項-20項)
原資産の所有に伴うリスクと経済価値のほとんどすべてを移転するか否かの観点に基づき、ファイナンス・リースとオペレーティング・リースに分類する。原則として上記リースの分類は実質判断によるとされ、数値基準などは存在しない	借手と同様、ファイナンス・リースとオペレーティング・リースに分類し、かつ、ファイナンス・リースは、所有権移転ファイナンス・リースと所有権移転外ファイナンス・リースに分類する。経済的実質に基づいて判断すべきとしつつも、概ねの数値基準が具体的に示され、実務的には当該基準が勘案される
<b>ファイナンス・リースの貸手における収益の表示方法</b> (IFRS16.75)	(適用指針16号 51項、61項)
正味リース投資未回収額に対して実効金利法を適用することにより、金融収益を計上する	収益認識の表示方法として、3つが認められており、取引実態に応じいずれかを選択できる <ul style="list-style-type: none"> <li>・金融収益として利息部分純額を認識する方法</li> <li>・リース取引開始日に売上と売上原価を計上する方法</li> <li>・リース料受取り時に売上と売上原価を計上する方法</li> </ul>
<b>オペレーティング・リースの貸手の処理</b> (IFRS16.81)	(基準13号 15項)
リース料総額をリース期間にわたって、定額法または他の規則的方法により収益として認識する	通常の賃貸借取引に準じた処理とされ、期間を通じた調整が必要か否かは明記されていない。リース・インセンティブの会計処理は明確にされていない
<b>当初測定における個別論点</b> <b>リース期間</b> (IFRS16.A)	(基準13号 4項)
解約不能期間に加えて、借手がリースを延長するオプションを行使する(または、リースを解約するオプションを行使しない)ことが合理的に確実な場合のオプション期間を含む期間である	貸手と借手の間で「合意された期間」と定義されているのみである
<b>リース料総額</b> (IFRS16.27,70,A)	(基準13号 4項、適用指針16号 15項 22項、37項)
リース料総額に関して、どのような項目をどのような場合に算入するかについて、詳細に規定されている 具体的には、固定(または実質固定)のリース料、一部の変動リース料、その行使が合理的に確実な場合の行使価額、残価保証等である	「リース料」は合意された使用料であると規定するにとどまっている。また、割安購入権の行使価額および残価保証を除いては、リース料総額にどのような項目が含まれているかについて規定がない



## 【個別論点:リース(IFRS第16号)(続き)】

IFRS	日本基準
<b>変動リース料</b> (IFRS16.27(b),28,70(b),38(b))	
指数またはレート等に連動して算定される変動リース料は、リース料総額に含め、それ以外は、発生時に損益処理する	変動リース料に関する明示的な規定は存在しない
<b>残価保証</b> (IFRS16.27,,A)	(適用指針16号 15項)
リース料総額に含められる残価保証は、借手の場合、自らが支払うと想定する見積額である	リース料総額に含められる残価保証の金額は、借手の場合、保証額そのもの(考える最大の金額)である
<b>リース・インセンティブ</b> (IFRS16,,A)	
リース・インセンティブは、リースに関して貸手から借手に対して行う支払いや、借手のコストを貸手が肩代わりする、または引き受けるものである。リース・インセンティブは、借手の場合、受領時に収益計上するのではなく、リース料総額の控除項目として取り扱い、使用権資産計上額を圧縮することにより、減価償却費の発生をリース期間にわたって減少させる効果がある	リース・インセンティブに関する明示的な規定は存在しない
<b>リースの計算利率(割引率)</b> (IFRS16.A)	(適用指針16号 17項)
リースの計算利率とは、リース料総額と無保証残存価値の現在価値の合計が、原資産の公正価値と貸手の当初直接コストの合計に合致するような割引率をいう	貸手の計算利率とは、リース料総額とリース期間終了時の無保証残存価値の現在価値が、当該リース物件の現金購入価額と等しくなるような利率をいう。当初直接コストへの言及はない
<b>その他の論点</b> <b>セール・アンド・リースバック取引の会計処理</b> (IFRS16.98, 99)	特別目的会社を活用した不動産の流動化に係る譲渡人の会計処理に関する実務指針 5項、13項
セール・アンド・リースバック取引が売却取引とリース取引の組み合わせとして会計処理されるか、一連の取引を金融取引とするかは、売却部分がIFRS第15号の支配の移転の要件を満たす否かに基づき判定される	どのような場合に売却が認められるかについて、特別目的会社を活用した不動産のセール・アンド・リースバック取引に関して、定量基準がある。リスクと経済価値の移転の有無に基づき判断する
<b>売却取引とリースの組み合わせとして会計処理される場合の売手(借手)の会計処理</b> (IFRS16.100-102)	(適用指針16号 48項、49項)
対象資産を公正価値で売却したとみなして会計処理を行い、契約上の売却価額が公正価値と異なる場合は別途調整を行う。リースバック期間に対応する売却損益は、リースバック取引により認識される使用権資産の帳簿価額に調整され、減価償却を通じてリース期間にわたって純損益に認識される	リースバック取引がオペレーティング・リースの場合、売却損益は一括認識される。リースバック取引がファイナンス・リースの場合は原則繰り延べ、リース資産の減価償却に加減算して償却する。契約上の売却価額が公正価値と異なる場合についての言及はない
<b>サブリースの会計処理</b> (IFRS16.B58)	(適用指針16号 47項)
ヘッドリースとサブリースをそれぞれ別個にIFRS第16号に従い会計処理する。サブリースの貸手は、リース対象資産ではなく使用権資産のリスクと経済価値の移転に基づきリースの分類を行う	原則ヘッドリースとサブリースはそれぞれ別個に会計処理するが、損益表示に関しては一部例外がある。サブリースの貸手のリースの分類は、リース対象資産のリスクと経済価値の移転に基づき行う

## 【個別論点:事業セグメント】

IFRS	日本基準
<b>事業セグメントの開示</b> (IFRS8.5, 12-19, 20-24)	(基準17号 6項、11-16項、18-22項)
<b>マネジメント・アプローチ</b> により事業セグメントを識別し、 <b>集約基準</b> および <b>量的基準</b> を勘案し、報告セグメントを決定する (報告セグメントの決定フローが適用ガイダンスに記載されている)	<b>マネジメント・アプローチ</b> により事業セグメントを識別し、 <b>集約基準</b> および <b>量的基準</b> を勘案し、報告セグメントを決定する
報告セグメントについて、 <b>一般情報</b> 、 <b>純損益</b> 、およびその金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は <b>資産</b> および <b>負債</b> に関する情報を開示する	報告セグメントについて、 <b>一般情報</b> 、 <b>純損益</b> 、 <b>資産</b> 、およびその金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は <b>負債</b> に関する情報を開示する



## 【個別論点:1株当たり利益】

IFRS	日本基準
<b>希薄化効果</b> (IAS33.41,42)	(基準2号 20.54項)
継続事業の1株当たり利益が減少するかどうかで判定する	継続・非継続事業の区別はなく、事業全体の1株当たり当期純利益が減少するかどうかで判定する
<b>継続事業・非継続事業の区分表示</b> (IAS33.66-68A)	(財規95-5-2、95-5-3)
継続・非継続事業ごとに1株当たり情報を算定し、継続は計算書に表示、非継続は計算書に表示または注記する	継続・非継続事業の区別はなく、1株当たりおよび潜在株式調整後1株当たり当期純利益はともに注記する
<b>損失の場合の表示</b> (IAS33.69)	(基準2号 12.23(3),52項)
損失であっても表示する	潜在株式調整後1株当たり当期純利益について、1株当たり当期純損失の場合は注記不要である
<b>報告期間の末日後に発生した株式数を変動させる取引の開示</b> (IAS33.70(c),(d))	
報告期間の末日後に発生した、期中に行われていれば当期の1株当たり利益の算定に用いる普通株式数または潜在的普通株式数を大きく変動させていたであろう取引の説明を開示する	左記のような規定はない

## 【個別論点:売却目的非流動資産および非継続事業】

IFRS	日本基準
<b>売却目的非流動資産</b> (IFRS5.15, 25, 38)	
帳簿価額と売却費用控除後の公正価値とのいずれか低い価額で測定し、減価償却は中止する	左記のような規定はない
財政状態計算書上、他の資産から区分して表示する	左記のような規定はない
<b>非継続事業</b> (IFRS5.33)	
非継続事業に関する以下の項目は、その合計額を単一の金額として開示しなければならない 1. 非継続事業の税引後損益 2. 非継続事業を構成する資産または処分グループについて、売却コスト控除後の公正価値で測定したこと、または処分したことにより認識した税引後の利得または損失	左記のような規定はない
非継続事業に関する以下の項目は、包括利益計算書上、継続事業と区分して表示、または、注記により開示しなければならない 1. 収益、費用、および税引前損益 2. 公正価値で測定したこと、または処分したことにより認識した利得または損失 3. 関連する法人所得税費用	左記のような規定はない
非継続事業キャッシュ・フローの営業活動、投資活動、財務活動に帰属する正味のキャッシュ・フローは、継続事業と区分して表示、または注記により開示しなければならない	左記のような規定はない

## 【個別論点: 期中財務報告】

IFRS	日本基準
期中財務報告書の最小限の内容 (IAS34.8)	(基準12号 5,5-2項)
要約財政状態計算書、要約包括利益計算書、要約持分変動計算書、要約キャッシュ・フロー計算書および特に選定された説明的注記が含まれる	四半期では株主資本等変動計算書の作成は不要であり、第1および第3四半期においてキャッシュ・フロー計算書の開示を省略することができる

## 【個別論点: 鉱物資産・剥土コスト】

IFRS	日本基準
鉱物資源の探査及び評価 (IFRS6)	
鉱物資源の探掘の技術的実行可能性と経済的実行可能性が立証可能となる前の、鉱物資源の探査および評価に関連して企業に発生する支出は、会計方針に従い、発生時費用処理または資産計上のいずれかを選択する	鉱物資源の探査および評価に関連して発生する支出に関する特別の規定はない
剥土コスト (IFRIC20)	
露天掘り鉱山において生産段階で生じる廃棄物の除去コストに関する会計処理が規定されている	剥土コストに関する特別の規定はない

## 【個別論点: サービス委譲契約】

IFRS	日本基準
サービス委譲契約 (IFRIC12.13,16-17)	
IFRIC第12号は、公共部門(委譲者)から民間部門(営業者)へのサービス委譲契約における営業者の会計処理についてのガイダンスを提供している。サービス委譲契約のうち、主としてインフラを利用してサービスを提供する契約において、委譲者が、営業者の提供するサービス内容や対象者およびその価格を支配または規制しており、かつ、インフラに対する重要な残余持分を支配している契約に対して適用される。金融資産を認識するか、あるいは無形資産を認識するかは、営業者が現金または他の金融資産を無条件で受け取れるか否かにより決定される。無条件で受け取ることができる場合には金融資産を、営業者が公共サービスの利用者に課金する権利がある場合には無形資産を認識する。この対価の認識は、その後の会計処理にも影響を与えるので、慎重な判断が求められる	サービス委譲契約に関する特別の規定はない
営業者は、履行したサービスについてはIFRS第15号「顧客との契約から生じる収益」に従い収益を認識する(IFRIC12.13)。実務上、サービス委譲契約には2つ以上のサービスが含まれている場合があり、そのような場合、履行義務が別個に識別可能か否かによって別個に収益を認識することが要求される可能性がある	サービス委譲契約に関する特別の規定はない

## 【金融商品: 全般】

☀ 2014年7月に公表されたIFRS第9号を対象としている。同基準は2018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。

IFRS	日本基準
<b>デリバティブの定義(3要件) (IFRS9.A)</b>	(基準10号 4項、会制14号 6項、適用指針第17号7項)
1. その価値が基礎数値の変動に応じて変動する(非金融変数の場合は契約当事者にとって特有でないものに限る) 2. 当初投資額がゼロまたは類似する他の契約に必要な当初投資額よりも小さい 3. 将来のある日に決済される(純額決済要件はない)	<p>デリバティブ取引は金融商品会計基準において例示されている以下の特徴が実務指針に示されている</p> <p><b>デリバティブの特徴</b></p> 1. 基礎数値および、想定元本または／および決済金額を有する 2. 当初純投資がゼロまたは類似する他の契約と比べ、ほとんど必要としない 3. 純額決済が可能または純額決済と同等の特徴を有する
<b>デリバティブとしての取り扱いからの除外 (IFRS9.2 (f))</b>	(会制14号 104項、138項)
右記のような規定はない	<p>非上場デリバティブで、クレジット・デリバティブおよびウェザー・デリバティブ等、公正な評価額を算定することが極めて困難と認められるデリバティブ取引については、取得価額をもって貸借対照表価額とする</p> <p>なお、このうちクレジット・デフォルト・オプションについては、債務保証に準じて処理する</p> <p>市場で売買されない株式については、時価を把握することが極めて困難な有価証券として扱うため、当該株式を基礎数値とするデリバティブも取得原価で評価する</p>
<b>非金融商品の売買契約 (IFRS9.2.4, 2.5)</b>	(会制14号 20項)
<p>純額決済が可能な非金融商品の売買はデリバティブ取引として扱う(ただし、「自己使用の契約」に該当する非金融商品の売買契約は金融商品会計の適用対象から除外される)</p> <p>除外規定の適用にあたり厳格な文書化要件はない</p> <p>しかし、「自己使用」の除外規定の対象となる非金融商品の売買契約を、個別契約単位でFVTPL区分に指定することは可能</p>	<p>現物商品に係るデリバティブ取引のうち、差金決済により取引されるものは、デリバティブ取引として扱う</p> <p>ただし、トレーディング目的以外の将来予想される仕入、売上または消費を目的として行われる取引で、現物を受け渡すことが当初から明らかな取引はデリバティブ取引として扱わない(通常の購入および販売の除外規定)。この除外規定の適用にあたり文書化要件がある</p>
<b>ローン・コミットメント (IFRS9.2.1 (g), 2.3)</b>	(会制14号 139項)
<p>以下を除きすべてのローン・コミットメントは金融商品会計の適用対象から除外される(ただし、ローン・コミットメントの発行者は以下を除くローン・コミットメントに関して予想信用損失を認識しなければならない)</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- FVオプションを適用するローン・コミットメント(ローン・コミットメントの履行によるローンを、発行者が履行後すぐに売却した過去の慣行がある場合、同種のすべてのローン・コミットメント)</li> <li>- 現金または他の金融商品により純額決済が可能なローン・コミットメント</li> <li>- 市場金利を下回る金利でローンを提供するコミットメント</li> </ul>	<p>当座貸越契約(これに準ずる契約を含む)および貸出コミットメントについて、貸手である金融機関等は、その旨および極度額または貸出コミットメントの額から借手の実行残高を差し引いた額を注記する</p>

## 【金融商品: 全般(続き)】

IFRS	日本基準
<b>保証契約</b> (IFRS9.2.1 (e), 4.2.1(c), A)	(会制14号 137項)
<p>金融保証の定義を満たす保証契約は、IFRS第9号に従って会計処理を行う</p> <p>金融保証の定義を満たさない保証契約のうち、保険契約の定義を満たすものはIFRS第4号に従って会計処理を行う</p> <p>金融保証と保険契約のいずれの定義も満たさない保証契約は、デリバティブとしてIFRS第9号に従って会計処理を行う</p>	<p>債務保証契約は、引当金の計上または注記が求められる(銀行等の特定業種では、保証額を資産および負債として貸借対照表に計上する)</p>
<b>組込デリバティブの区分処理の要否</b> (IFRS9.4.1.1, 4.3.2, 4.3.3, B4.1.14)	(基準10号 37項、39項、適用指針12号 3項、4項、5項、6項 適用指針17号20項、22項、7項)
<p>主契約がIFRS第9号の適用対象である金融資産である場合は、組込デリバティブを区分せず、主契約と組込デリバティブを含む複合金融商品を単一の金融資産として会計処理を行う</p> <p>主契約が金融負債や非金融商品の場合は、以下の3要件をすべて満たす場合に組込デリバティブを区分処理する</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. 組込デリバティブの経済的特徴およびリスクが、主契約の経済的特徴およびリスクに密接に関連していない</li> <li>2. 組込デリバティブが同一条件の独立の金融商品ならばデリバティブの定義を満たす</li> <li>3. 複合金融商品全体について純損益を通じて公正価値で測定するものではない</li> </ol>	<p>主契約が金融資産であっても区分処理の要件を満たす場合には区分処理される</p> <p>複合金融商品は、以下の3要件をすべて満たす場合に組込デリバティブを区分処理する</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>(1) 組込デリバティブのリスクが現物の金融資産または金融負債におよぶ可能性がある</li> <li>(2) 組込デリバティブと同一条件の独立したデリバティブが、デリバティブの特徴を満たす</li> <li>(3) この複合金融商品について、時価の変動による評価差額が当期の損益に反映されない</li> </ol> <p>組込デリバティブの区分処理の要件(1)または(3)を満たさない場合でも、管理上、組込デリバティブを区分しているときは、区分処理することができる</p> <p>なお、非金融商品取引(例: 保険契約や外貨建現物商品取引)に含まれる組込デリバティブに関する区分処理規定はない</p>
<b>転換社債の保有者の会計処理</b>	
<p>転換社債は社債と組込デリバティブである転換権を含む複合金融商品であるが、単一の金融資産として公正価値で測定し、評価差額を損益認識する</p>	<p>転換社債型新株予約権付社債の保有者は、社債と新株予約権を区分せず、一体として処理する</p> <p>その他の新株予約権付社債の保有者は、社債と新株予約権に区分する。新株予約権は売買目的有価証券またはその他有価証券に区分される(デリバティブとして処理されない)</p>

## 【金融商品: 全般(続き)】

IFRS	日本基準
<b>金融商品の分類</b> (IFRS9.2.5, .4.1.1-4.1.5, 4.2.1, 4.2.2, 4.3.5, 5.7.5, 6.7.1)	(基準10号 15-18項、会制14号 59項、105-140項)
<b>金融資産</b> 金融資産の管理に関する事業モデルと契約上のキャッシュ・フローの特徴に基づいて、原則として3つに分類される <ul style="list-style-type: none"> <li>- 償却原価</li> <li>- その他の包括利益を通じて公正価値で測定する(FVOCI)</li> <li>- 純損益を通じて公正価値で測定する(FVTPL)</li> </ul> 上記の原則的分類の例外として、2つのオプションが認められている <ul style="list-style-type: none"> <li>- 償却原価またはFVOCI区分に分類される負債性金融商品をFVTPL区分に指定(FVオプション)(会計上のミスマッチを除去または大幅に低減する目的で当初認識時にのみ指定可能であり撤回することはできない)</li> <li>- 売買目的保有ではない資本性金融商品(例: 株式)の公正価値変動をその他の包括利益に表示(FVOCIオプション)(当初認識時にのみ指定可能であり、撤回することができない)</li> </ul>	有価証券についてのみ保有目的による分類が求められる <ul style="list-style-type: none"> <li>- 売買目的有価証券</li> <li>- 満期保有目的の債券</li> <li>- 子会社株式および関連会社株式</li> <li>- その他有価証券</li> </ul> 有価証券以外の金融商品について、それぞれの会計処理が規定されている(例: 貸付金、ゴルフ会員権、パートナーシップ等への投資等) FVオプションやFVOCIオプションのような規定はない
<b>金融負債</b> 原則として償却原価に分類される ただし、以下の場合にはFVTPL区分に分類される <ul style="list-style-type: none"> <li>- 売買目的保有またはデリバティブ負債</li> <li>- FVオプション指定された金融負債(会計上のミスマッチを除去または大幅に低減する場合、金融負債のグループ(または金融資産と金融負債のグループ)が公正価値で管理されている場合、もしくは複合金融商品を指定する場合のみ、当初認識時に指定可能であり、撤回することはできない)</li> <li>- なお、FVオプション指定をした金融負債の公正価値変動の内、自社の信用リスクの変動による公正価値の変動はその他の包括利益に認識する</li> </ul>	支払手形、買掛金、借入金、社債その他の債務は、債務額で測定される。但し、社債の社債金額と発行価額が異なる場合には償却原価法に基づき測定される FVオプションのような規定はない
<b>信用エクスポージャーに対するFVオプション</b> 金融商品の信用エクスポージャーを管理するために、FVTPLで測定されるクレジット・デリバティブを利用しており、一定の条件を満たす場合、その金融商品(その全部または比例的部分を)、FVTPLに指定することができる	左記のような規定はない
<b>金融資産の償却原価区分に係る要件</b> (IFRS9B4.1.3)	(会制14号83項)
金融資産を償却原価区分に分類するに際して、契約上のキャッシュ・フローの回収を目的とする事業モデルに基づいて保有される金融資産のすべてを満期まで保有することは要求されない	有価証券を満期保有目的に分類するためには、有価証券を満期まで保有する積極的な意思と能力が要求され、さらに、売却に対する罰則が規定されている
<b>金融資産の分類変更</b> (IFRS9.4.4.1, B4.4.1)	(会制14号80項)
金融資産の管理に関する事業モデルの変更は事業に重要な影響を与える極めて稀な場合にのみ起こるとされており、その場合には、金融資産の分類を再評価する	実務指針が定める正当な理由(資金運用方針の変更など)に該当する場合にのみ、有価証券の保有目的区分の変更が認められる



## 【金融商品: 全般(続き)】

IFRS	日本基準
<b>金融商品の当初測定: 取引日損益</b> (IFRS9.B5.1.2.A)	
金融商品の当初認識時の公正価値が取引価格と異なるケースにおいて、一定の要件を満たさない限り、この差額を取引日損益として当期純利益に計上することはできない	評価技法を用いて算定した価格が取引価格と相違する場合において、その差額を当期純利益に認識することを禁止する規定はない
<b>金融商品の事後測定</b> (IFRS9.5.2.1, 5.3.1, 5.4.1-5.4.3, 5.7.3-5.7.5, 5.7.7, 5.7.10, B5.2.3, B5.7.2A)	(基準10号 14-19項、25-26項、会制14 号70項, 105項)
<b>金融資産</b> 当初認識時の分類に基づいて償却原価または公正価値で測定する <ul style="list-style-type: none"> <li>- 償却原価(実効金利法による帳簿価額総額から予想信用損失累計額を控除した金額)</li> <li>- FVOCI: 償却原価に基づく損益(利息、予想信用損失、換算差額、および売買/償還損益)は純損益に認識し、公正価値との差額をその他の包括利益に計上</li> <li>- FVTPL: 公正価値、評価差額は純損益</li> <li>- 資本性金融商品のFVOCIオプション: 公正価値で測定し、評価差額(換算差額を含む)はその他の包括利益(なお、配当を除く実現損益を純損益に振り替えること(リサイクリング)はできない)</li> </ul> すべての資本性金融商品は公正価値により測定する 時価を把握することが極めて困難と認められる有価証券(例: 非上場株式)であっても例外的な取り扱いが認められていない ただし限定的な状況においては、取得原価が公正価値の適切な見積りとなる場合がある	<b>債権</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>- 取得価額から貸倒見積高に基づいて算定された貸倒引当金を控除した金額で測定する</li> </ul> <b>有価証券</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>- 売買目的有価証券: 時価、評価差額は損益</li> <li>- 満期保有目的の債券: 償却原価(原則として利息法によるが、簡便法(定額法)の採用が認められる)</li> <li>- その他有価証券: 時価、評価差額(原則として換算差額を含む)は純資産の部。外貨建債券に関しては換算差額を純損益に計上することも認められる</li> <li>- 時価を把握することが極めて困難と認められる有価証券: 取得原価(例: 非上場株式)。ただし、減損損失控除後</li> </ul> <b>デリバティブ債権</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>- 時価で測定し、評価差額は損益に計上する(ただし、振当処理の為替予約等、特例処理の金利スワップ等およびヘッジ会計が適用されるデリバティブを除く)</li> </ul>
<b>金融負債</b> 当初認識時の分類に基づいて償却原価または公正価値で測定する <ul style="list-style-type: none"> <li>- 償却原価(実効金利法による)</li> <li>- FVTPL: 公正価値、評価差額は純損益(ただし、FVオプションを指定した金融負債の評価差額のうち、金融負債の発行者自身の信用リスクの変動に起因する変動はその他の包括利益)</li> </ul>	<b>デリバティブ債務</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>- 時価で測定し、評価差額は損益に計上する(ただし、振当処理の為替予約等、特例処理の金利スワップ等およびヘッジ会計が適用されるデリバティブを除く)</li> </ul> <b>金銭債務</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>- 債務額で測定する</li> </ul>
<b>取引費用の会計処理</b> (IFRS9.5.1.1)	(会制14号 56項、実務対応報告19号 3(2))
FVTPLに分類される金融資産および金融負債に係る取引費用は、直ちに純損益を通じて認識する その他の金融資産(重大な金融要素を含まない営業債権を除く)および金融負債に係る取引費用は、当初測定額に含める	金融資産(デリバティブを除く)の取得時における付随費用は、取得した金融資産の取得価額に含める ただし、経常的に発生する費用で、金融資産との対応関係が明確でない付随費用は、取得価額に含めないことができる また、社債発行費は繰延資産として計上することもできる その他の付随費用は、発生主義に基づいて認識する
<b>株式交付費の会計処理</b> (IAS32.35, 37)	(実務対応報告19号 3(1))
株式交付費は、資本取引に付随する費用として、税効果考慮後の金額を資本の控除項目として処理する ただし、取引が不成立になった場合は、かかる費用は直ちに費用処理する	株式交付費(新株の発行または自己株式の処分にかかる費用)は、原則として、支出時に費用として処理する。ただし、企業規模の拡大のために資金調達などの財務活動(組織再編の対価として株式を交付する場合を含む)に係る株式交付費については、繰延資産に計上することができる(この場合は、株式交付の時から3年以内のその効果の及ぶ期間にわたり、定額法により償却しなければならない)

## 【金融商品: 全般(続き)】

IFRS	日本基準
<b>金融資産の認識の中止: アプローチ</b> (IFRS9.3.2.2)	(基準10号 57-58項)
リスク・経済価値アプローチに支配の概念を取り入れた、混合アプローチに基づくため、認識の中止は原則として、金融資産全体を対象とする ただし、金融資産の一部が一定の条件を満たす場合には、金融資産全体でなく、当該部分のみを対象とする	財務構成要素アプローチに基づくため、金融資産を構成する財務構成要素のうち、一部に対する支配が第三者に移転した場合に、移転した当該財務構成要素のみ消滅を認識する
<b>金融資産の認識の中止: 要件</b> (IFRS9.3.2.2-3.2.9)	(基準10号 8項)
金融資産は、以下いずれかの場合に認識の中止をする - 金融資産からのキャッシュ・フローに対する契約上の権利が消滅する場合 - 金融資産を譲渡し、その譲渡が金融資産の所有に係るリスクと経済価値のほとんどすべてを移転しているという認識の中止要件を満たす場合	金融資産は、以下いずれかの場合に認識の中止をする - 金融資産の契約上の権利を行使した場合 - 金融資産の契約上の権利を喪失した場合 - 契約上の権利に対する支配が他に移転した場合
<b>金融資産の認識の中止: 法的所有権の譲渡</b> (IFRS9.3.2.5)	(基準10号 58項、会制14号31項、246項)
第三者対抗要件を満たす場合でも、債務者対抗要件を満たさない場合は、法的所有権の譲渡に該当しない	債権譲渡特例法に基づく取引は、例外的に、第三者対抗要件を満たす場合、債務者対抗要件を満たさなくても法的に保全されているものとして取り扱う
<b>金融資産の認識の中止: パス・スルー要件</b> (IFRS9.3.2.5)	
金融資産のキャッシュ・フローを受け取る契約上の権利を保持している場合でも、一定の要件(パス・スルー要件という)を満たす場合に、金融資産は譲渡したとみなされる	該当する規定はない
<b>金融資産の認識中止: ローン・パーティシペーション</b>	(基準10号42項、会制14号41項)
該当する規定はない	ローン・パーティシペーションは、第三者対抗要件も債務者対抗要件も満たさず法的保全が達成できないため、認識中止要件を満たさないが、一定の要件を満たす場合に限り、例外的に認識中止が容認される
<b>金融資産の条件変更</b> (IFRS9.3.3.2)	(業種別委員会実務指針第32号)
金融資産の条件変更についてどのような場合に認識の中止に該当するかについての特段の定めはないが、金融負債の取り扱いを準用し、大幅に異なる条件が付された金融資産への交換や、大幅な条件変更について、従前の金融資産の消滅と新しい金融資産の認識として処理する 認識の中止に該当しない条件変更でも条件変更損益を認識する	該当する定めはない ただし、金融機関におけるデット・デット・スワップの会計処理の定めはある
<b>金融負債の認識の中止: 実質的ディフィーゼンス</b> (IFRS9.B3.3.3)	(基準10号42項、会制14号46項)
実質的ディフィーゼンス(第三者が当該債務の責任を法的に引き受けることなく、かつ、債権者は当該第三者との契約当事者とならない状況で、企業がその債務の支払資源となる資産を第三者(通常は信託)に対して譲渡し、第三者が譲渡資産の原本と利息から債権者に支払を行う場合)において、通常、企業は法的に当該債務から免責されていないため、当該債務の認識の中止は認められない	実質的ディフィーゼンスにおいて、企業は法的には当該債務から免責されていないものの、取消不能で、かつ社債の元利金の支払に充てることを目的とした他益信託等を設定し、当該元利金が保全される高い信用格付の金融資産を拠出するような場合、当該社債の消滅を認識することが認められる

## 【金融商品: 全般(続き)】

IFRS	日本基準
<b>金融負債の条件変更</b> (IFRS9.3.3.2)	
大幅に異なる条件が付された金融負債への交換や、条件の大幅な変更は、従前の金融負債の消滅と新しい金融負債の認識として処理する	該当する定めはない
<b>資本性金融商品による金融負債の消滅</b> (デット・エクイティ・スワップ) (IFRIC19.6.9)	
デット・エクイティ・スワップにより当初認識される資本性金融商品は、原則として資本性金融商品の公正価値で測定され、消滅する負債との差額は当期純利益を通じて認識される	債務者側の会計処理を定める基準等はない 会計実務上は、「券面額説」と「評価額説」の2つの方法が存在するため、IFRSでの会計処理と差異が生じる可能性がある
<b>為替差損益の認識</b> (IFRS9.B5.7.2-3)	(外貨建取引等会計処理基準注解10)
外貨建金融商品のうち、FVOCIオプション指定された資本性金融商品を除いて、為替差損益は当期純利益で認識される FVOCIオプション指定された資本性金融商品は、すべての変動をその他の包括利益に計上する	その他有価証券に関する換算差額は、原則として、時価評価に係る評価差額に含めすべて純資産の部に計上されるが、その他有価証券に区分される債券については為替要因による変動を当期純利益に計上することもできる
<b>金融資産の減損(適用範囲)</b> (IFRS9.5.5.1, 9.5.5.2)	(基準10号、20-21項、27項)
償却原価またはFVOCIに分類される金融資産、リース債権、契約資産、またはIFRS第9号の減損規定が適用されるFVTPLでないローン・コミットメントおよび金融保証契約について、予想信用損失に対する損失評価引当金を認識する(予測信用損失モデル) FVOCIオプションを指定した株式は減損規定の対象外	金融資産の減損処理は有価証券にのみ適用され、貸付金等の債権の評価は、貸倒見積高の算定として規定されている
<b>金融資産の減損(減損の認識)</b> (IFRS9. 5.5.4, 5.5.5, 5.5.9, 5.5.15)	(基準10号 20-21項、会制14号 91-93項)
当初認識時以降に信用リスクが著しく増大した場合、金融商品の全期間にわたる予想信用損失を損失評価引当金として認識する 当初認識時以降に信用リスクが著しく増大していない場合、金融商品の12ヶ月の予想信用損失を損失評価引当金として計上する 営業債権、契約資産およびリース債権については、当初認識時の信用リスクの状況との比較を行うことなく、全期間にわたる予想信用損失を損失評価引当金として認識することができる	売買目的保有有価証券以外の有価証券のうち時価のあるものについて、時価が著しく下落した時は、回復する見込みがあると認められる場合を除き、減損損失を認識する。時価の50%超の下落は著しい下落とされ、概ね30%未満の下落は通常は著しい下落に該当しないものとされている 市場で取引されない株式については、発行会社の財政状態の悪化により実質価額が著しく下落した場合に減損損失を認識する 債権については、債務者の信用リスクに応じた償還不能見積高に基づいて算定された貸倒引当金を認識する
どの程度の信用リスクの変動が「著しい」か否かは基準では定義されておらず、企業の判断で定義付けを行わなければならない	時価の「著しい下落」に関する数値基準がある
<b>金融資産の減損(減損損失の測定)</b> (IFRS9. B5.5.28)	(基準10号 20-21項、27-28項、会制14号 91-93項、109-117項)
予想信用損失は、金融資産の契約上のキャッシュ・フローと企業が受け取る見込んでいるキャッシュ・フローとの差額を、金融資産の当初の実効金利で割り引いた現在価値として測定する	売買目的有価証券以外の有価証券の減損損失は帳簿価額と時価との差額として測定する 市場で取引されない株式については、実質価額が著しく低下した時に、減損処理を行う  債権については、債務者の信用リスクに基づく債権区分に応じて、一般債権については、過去の貸倒実績等合理的な基準により貸倒見積高を算定し、貸倒懸念債権については①担保等の処分見込み額等を考慮の上、貸倒見積高を算定する財務内容評価法、②割引キャッシュ・フロー法のいずれかを用いて算定し、破綻更生債権等については財務内容評価法に基づき算定する

## 【金融商品: 全般(続き)】

IFRS	日本基準
<b>金融資産の減損(減損損失の戻入れ)</b> (IFRS9.5.5.7, 5.5.8)	(基準10号 20項、会制14号 91項)
損失評価引当金を、全期間の予想信用損失から12ヶ月の予想信用損失での測定に変更する場合のように、報告日において、損失評価引当金の金額を修正する場合、修正額を減損利得または減損損失として、純損益を通じて認識する	有価証券について減損損失の戻入れは認められない
<b>減損金融資産に係る利息の計上</b> (IFRS9.5.5.7, 5.5.8)	(基準10号 注解9)
右記に該当する規定はなく、当初認識時の実効金利で受取利息を計上する なお、減損金融資産については、予想信用損失額を控除した償却原価に対して実効金利を適用して受取利息を算定する	利払い日を相当期間経過しても利息の支払いを受けていない債権および破綻更生債権等については、利息を計上しない

## 【金融商品: 資本と負債】

IFRS	日本基準
<b>負債と資本の分類に関する判断基準</b> (IAS32.15, 18)	
金融負債と資本性金融商品を明確に定義しており、金融商品の負債と資本の分類の判断は、法的形式によらず契約内容の実質に基づいて判断する	負債と資本の定義ではなく、発行形態により会計処理が行われる
<b>発行者自身の資本性金融商品で決済される金融商品の分類</b> (IAS32.16)	(払込資本を増加させる可能性のある部分を含む複合金融商品に関する会計処理、4項、18項、21項、28項)
固定額の現金(または金融資産)と固定数の資本性金融商品との交換の場合にのみ資本性金融商品に分類される(固定対固定要件)	該当する定めない 新株予約権は通常は資本に分類される ただし、転換社債型新株予約権付社債に限っては、新株予約権部分を資本とするか、社債に含めて負債とするかの選択が可能
<b>分離財務諸表と連結財務諸表の関係</b> (IAS32.AG29)	
分離財務諸表での負債・資本の分類が、必ずしも連結財務諸表での取り扱いとは一致しない	該当する定めないため、通常は、子会社で判断された負債・資本の分類が、連結財務諸表でもそのまま引き継がれる
<b>当初認識時における複合金融商品の測定</b> (IAS32.31)	(基準10号 注解15、払込資本を増加させる可能性のある部分を含む複合金融商品に関する会計処理 18項、21項、28項)
資本と負債の両方の性質を有する金融商品(複合金融商品)については、商品の契約条件を検討し、構成部分に区分し、まず金融負債部分を公正価値で先に測定し、資本性金融商品は残余として測定する	原則として、複合金融商品の構成する個々の金融資産または金融負債を区分せず、その商品の発行形態に基づき一体として処理する新株予約権付社債は、発行時に負債と資本の両方を認識する会計処理が行われることがあるが、当初認識時の測定方法は、資本を残余とする以外の方法も認められる
<b>利息および配当</b> (IAS32.40, AG37)	
利息および配当の支払いは、原則として支払義務を発行体が回避できるか否かで分類されるため、法的形式とは異なる会計処理が行われる可能性がある	利息および配当と元本とを切り離して当初認識することは通常行われておらず、支払時の会計処理も法的形式に従って、利息は当期純利益で、配当は純資産の分配として処理される
<b>プットブル金融商品及び清算時に発生する義務の例外</b> (IAS32.16A-16D)	
IAS第32号の「プットブル金融商品」または「清算時に発生する義務」に該当する金融負債は、一定の要件を充足する場合に限り、例外的に資本性金融商品に分類される	IFRSのような定めない IAS第32号の「プットブル金融商品」および「清算時に発生する義務」に相当するものが、資本に分類されていることが少なくない



## 【金融商品：ヘッジ会計】

☀ 2014年7月に公表されたIFRS第9号を対象としている。同基準は2018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。

IFRS	日本基準
<b>ヘッジ会計モデル</b> (IFRS9.6.5.2.)	(基準10号 32項、会制14号 167項、177項、業種委24号 2.3ほか)
ヘッジ関係(公正価値ヘッジ、キャッシュ・フロー・ヘッジ、在外営業活動体に対する純投資ヘッジ)により異なるヘッジ会計モデルが適用される	ヘッジ取引には、相場変動を相殺するものとキャッシュ・フローを固定するものがあるが、そのいずれにおいても、原則として「繰延ヘッジ」法を適用する。時価ヘッジ法はヘッジ対象がその他有価証券の場合にのみ適用される  IFRSとは異なり、一定の要件を満たす場合に、デリバティブの時価評価を行わない特別な処理が認められる(金利スワップの特例、為替予約の振当処理)  銀行等の特定業種について、特別な取扱いが認められる
<b>ヘッジ対象の適格要件</b> (IFRS9.6.1.3, 6.3.1, -6.3.7, B6.3.8, IAS39.81A, 89A, AG114-AG132)	(基準10号 30項、会制14号 161項、163項、167項、Q&A Q48、業種委24号 2(1)ほか)
認識されている資産または負債、未認識の確定約定、予定取引、または在外営業活動体に対する純投資をヘッジ対象として指定できる  ヘッジ対象は単一の項目または複数の項目グループ、もしくは単一の項目または項目グループの構成要素でもよいが、構成要素は識別可能かつ測定可能でなければならない	相場またはキャッシュ・フローが変動する資産または負債をヘッジ対象として指定できる  ヘッジ可能なリスクに関する詳細な規定はない  特定業種については、ヘッジ対象の厳格な特定が免除されている場合がある
非金融商品の特定のリスク要素も識別可能かつ測定可能であれば当該リスク要素をヘッジ対象として指定することができる	外貨による予定取引の為替変動リスクのヘッジを除いて、非金融商品の特定のリスクをヘッジ対象とすることに関する規定はない
適格なヘッジ対象とデリバティブの合計エクスポージャーをヘッジ対象として指定できる	合計エクスポージャーをヘッジ対象として指定することはできない
外貨建金銭債権債務は、キャッシュ・フロー・ヘッジまたは公正価値ヘッジが適用できる	外貨建金銭債権債務については、振当処理が適用される場合を除きヘッジ対象とすることはできない
日本基準のような、ヘッジ会計を禁止する定めはない	満期保有目的の債券の為替リスクと金利リスクの変動に伴う相場変動リスクにはヘッジ会計は適用できないが、(要件を満たした場合)には振当処理および特例処理を適用することはできる
<b>ヘッジ手段の適格要件</b> (IFRS9.6.2.2, 6.2.3, 6.2.5, IFRIC16.14)	(会制14号 157項、164項、165項、業種委24号 3(2))
原則として内部デリバティブをヘッジ手段として指定することはできないが、内部デリバティブが外部デリバティブ取引と個別対応する場合には、当該外部デリバティブを連結上のヘッジ手段として指定できる	原則として内部デリバティブをヘッジ手段として指定することはできないが、内部デリバティブが外部デリバティブ取引と個別対応する場合には、当該外部デリバティブを連結上のヘッジ手段として指定できる  銀行については、特定の要件を満たす場合、対外取引のヘッジを目的とした内部デリバティブに係る収益・費用を連結上消去しないことができる
デリバティブと非デリバティブ商品の組合せをヘッジ手段として使用することができる	デリバティブと非デリバティブ商品を組み合わせてヘッジ手段とすることについての規定はない(ただし、実務上は許容されないと解釈されている)
FVTPL区分に指定された非デリバティブ金融資産または非デリバティブ金融負債をヘッジ手段として指定することができる	保有するその他有価証券の相場変動をヘッジする目的の信用取引(売付け)または有価証券の空売りはヘッジ手段として指定することができる
連結グループ内の事業体は、どの事業体でも純投資ヘッジのヘッジ手段を保有することができる	左記のような規定はない



## 【金融商品:ヘッジ会計(続き)】

IFRS	日本基準
適格なヘッジ手段は、一部の例外を除いて、その全体をヘッジ手段として指定しなければならない 一部の例外とは、オプション契約の時間的価値や先渡契約の先渡要素、外貨ベース・スプレッドをヘッジ手段に含めないことである	ヘッジ手段の一部をヘッジ指定することは認められないが、ヘッジの有効性の評価において、時間的価値等(例:オプションの時間的価値、スポット価格と先物・先渡価格との差額等)を除いて評価することができる
<b>ヘッジの会計処理</b> (IAS21.48-49, IFRS9.6.5.8, 6.5.11, 6.5.13-16)	(基準10号 32項、注13-14、会制4号 35項、会制14号 160項、167項、170項、171項、172項、177項)
<b>公正価値ヘッジ</b> ヘッジ対象のヘッジされたリスクに起因する価値の変動およびヘッジ手段の公正価値変動を、純損益に認識する。ただし、ヘッジ対象がFVOCIオプション指定された資本性金融商品である場合、ヘッジされたリスクに起因する価値の変動およびヘッジ手段の公正価値の変動もその他の包括利益に認識する <b>キャッシュ・フロー・ヘッジ</b> ヘッジ手段の公正価値の変動のうち、ヘッジとして有効な部分をその他の包括利益に、非有効部分を純損益に認識する。ヘッジ対象がFVOCI指定された資本性金融商品である場合、非有効部分もその他の包括利益に計上する その他の包括利益に認識されたヘッジの有効部分は、ヘッジ対象リスクに係る損益の実現時に損益に振り替えられる	原則として、ヘッジ関係に高い有効性があれば、ヘッジ手段に係る損益をヘッジ対象に係る損益が認識されるまで純資産の部に計上する繰延ヘッジを適用する(このとき、非有効部分もまとめて繰り延べるが、非有効部分を合理的に区分できる場合には継続適用を条件に非有効部分を損益計上することもできる) ただし、その他有価証券の価格変動リスクのヘッジの場合には、ヘッジ手段に係る損益とヘッジ対象に係る損益を損益に認識する時価ヘッジを選択して適用することが認められている 為替予約等の振当処理および金利スワップの特例処理が認められる(この場合には、ヘッジ手段である為替予約等や金利スワップは公正価値で貸借対照表には認識されず、ヘッジ対象とヘッジ手段を一体として会計処理する)
非金融資産または非金融負債を認識する結果となる予定取引に関するキャッシュ・フロー・ヘッジにおいては、その他の包括利益累計額に認識されていたヘッジの有効部分は、ベース・アジャストメントとして非金融商品の当初測定額に振り替える。それ以外のヘッジ対象の場合には、ヘッジ対象が純損益に認識されるときに、ヘッジの有効部分をその他の包括利益からヘッジ対象の関連する損益項目にリサイクルする	資産を取得する予定取引のヘッジについて繰り延べられたヘッジ手段に係る損益(繰延ヘッジ損益)は、予定取引の実行時に資産の取得価額に加減し、当該資産の取得価額が費用計上される期の純損益に反映させる
<b>在外営業活動体に対する純投資ヘッジ</b> ヘッジ手段の公正価値の変動のうち、ヘッジとして有効な部分を、在外営業事業体に関する為替換算調整勘定を相殺するように、その他の包括利益に計上する 非有効部分は純損益に認識する その他の包括利益に計上されたヘッジ手段の公正価値の変動額は、在外営業活動体の処分または部分的な処分の時に純損益に振り替える(リサイクリングする)	<b>子会社持分への投資のヘッジ</b> ヘッジ手段から生じる為替換算差額を、為替換算調整勘定に含めて会計処理することができる ただし、ヘッジ手段から発生する換算差額がヘッジ対象となる子会社持分から発生する換算差額を上回る部分は当期の損益として処理する
<b>オプションの時間的価値の会計処理</b> ヘッジ手段から除外されたオプションの時間的価値は、ヘッジコストとして、ヘッジ対象に関連する範囲でその他の包括利益を通じて資本の独立の内訳項目に累積する - 取引関連のヘッジ: 資本の累積額は、キャッシュ・フロー・ヘッジにおけるキャッシュ・フロー・ヘッジ剰余金と同様の手順で、ベース・アジャストメントまたは純損益に振り替える - 期間関連のヘッジ: 当初認識時の時間的価値は、オプションの本源的価値についてのヘッジ調整が純損益に影響を与える期間にわたって償却する <b>先渡契約の先渡要素および金融商品の外貨ベース・スプレッドの会計処理</b> ヘッジ手段から除外された先渡契約の先渡要素または外貨ベース・スプレッドは、オプションの時間的価値と同様にヘッジコストとして会計処理することを選択することができる	ヘッジ手段として用いられるオプションの時間的価値および先渡契約に係るプレミアム・ディスカウントについては、次の会計処理の選択ができる - 時間的価値を除くヘッジ手段の時価変動部分のみを繰延処理の対象とし、時間的価値等の変動を純損益に計上する - 時間的価値等を含めたヘッジ手段の時価変動の全体を繰延処理の対象とする

## 【金融商品:ヘッジ会計(続き)】

IFRS	日本基準
<b>ヘッジの有効性評価</b> (IFRS9.6.4.1, B6.4.6, B6.4.12, B6.4.13)	(会制14号 142項、146項、156項、158項、172項)
ヘッジ関係の開始時および継続的(各報告日または状況の重要な変化があった場合)に、ヘッジ関係がヘッジ有効性の要件を満たしているかどうかを将来に向かって評価する 事後的な過去に遡った有効性評価は不要	ヘッジ取引開始時(事前テスト)に、ヘッジ手段とヘッジ対象の指定、有効性評価方法、高い有効性がある旨の文書化を行う 事後的な有効性の評価は決算日ごとに、少なくとも6ヶ月に一回程度は行う
有効性の評価は、経済的な相殺効果に重点をおいているため、統計的に相殺が観察されるだけでは有効性を主張することはできない なお、ヘッジの有効性に関する数値基準はない	ヘッジ対象とヘッジ手段の相場変動またはキャッシュ・フロー変動の累計額の相殺の程度が80%から125%の範囲内であることが求められる
高い有効性を有する場合でも非有効部分を算定しなければならない ヘッジ手段とヘッジ対象の主要な条件が同一であったとしても、ヘッジ関係が完全に有効であると推定することはできない	高い有効性を有する場合には非有効部分は計算しないことを会計方針として選択可能である 金利スワップの特例処理の要件を満たす場合や重要な条項が一致する場合には、高い有効性があるといえる
<b>リバランシングとヘッジ会計の中止</b> (IFRS9. B6.5.7, 23)	
リスク管理目的が変わっていない状況において、ヘッジ手段とヘッジ対象の相殺をもたらす経済的關係に変化が生じた場合に、ヘッジの有効性の要件を満たすために、ヘッジ比率を調整することが求められる(リバランシング) リバランシングを行った上でヘッジ会計の適格要件を満たす場合には、ヘッジ会計を中止することはできない	リバランシングに関する記載はない

## 【金融商品:表示および開示】

IFRS	日本基準
<b>金融資産と金融負債の相殺</b> (IAS32.42, 50)	(会制14号、140項)
一定の要件を満たす場合、金融資産と金融負債を相殺した純額を表示しなければならない マスター・ネットリング契約を締結していることのみをもって、金融資産と金融負債を相殺表示する根拠とはならない	金融資産と金融負債は総額表示が原則であり、一定の要件を満たす場合に相殺表示が可能である マスター・ネットリング契約を締結している場合には、任意に相殺表示することが可能である
<b>相殺表示の開示</b> (IFRS7.13A, 13B)	
ネットリングの取決めが企業の財政状態に与える影響または潜在的影響を財務諸表利用者が評価できるようにする情報を提供する 財務諸表上で相殺表示されている金額と、法的強制力のあるマスター・ネットリング契約または類似の契約の対象となる金額について、報告期間の末日における定量的情報の表示が求められている	IFRSのような開示規定は特に設けられていない
<b>リスクの定性的および定量的開示</b> (IFRS7)	(基準10号、会制19号)
IFRS第7号は金融商品から生じるリスクに関する開示を詳細に規定しており、また、企業がどの程度幅広く金融商品を利用し、そのリスクに晒されているかにより開示される情報の程度は異なる	リスクの定性的開示は求められるが、定量的開示に関する具体的ガイダンスは限定的である

## 【金融商品:金融収益費用】

IFRS	日本基準
<b>実効金利法</b> (IFRS9.5.4.1)	(基準10号 16項、注5、注9、会制14号 70項)
<p>金利収益は、以下の場合を除き、金融資産の帳簿価額総額に実効金利を適用して算定する</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>当初認識時において信用減損していると考えられる、購入または組成した金融資産:金融資産の償却原価(帳簿価額総額)に信用調整後の実効金利を適用する</li> <li>当初認識後に信用減損した金融資産:金融資産の償却原価(損失評価引当金控除後の帳簿価額純額)に当初実効金利を適用する</li> </ul>	<p>金融商品に係る利息収益・費用は、表面金利に基づいて算定される(その他有価証券および満期保有目的の債券については取得原価と額面との差額のうち金利調整額が加減される)</p> <p>一定の定義を満たす不良債権は利息を計上しない</p>
<b>資本性金融商品に対する投資に係る配当の認識</b> (IFRS9.5.7.1A)	(会制14号94項)
<p>配当は以下すべての要件を満たす場合にのみ、純損益に認識する</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>配当の支払を受ける権利が確定されている</li> <li>配当に関連した経済的便益が流入する可能性が高い</li> <li>配当の金額が信頼性をもって測定できる</li> </ul>	<p>市場価格のある株式については、各銘柄の配当落ち日(配当権利付き最終売買日の翌日)をもって、前回の配当実績または公表されている1株当たり予想配当額に基づいて未収配当金を見積計上する(ただし、以下の市場価格のない株式と同様の処理によることも、継続適用を条件として認められる)</p> <p>市場価格のない株式については、発行会社の株主総会、取締役会またはその他決定権限を有する機関において行われた配当金に関する決議の効力が発生した日の属する事業年度に計上する</p>
<b>取引費用</b> (IFRS9.5.1.1, A, B5.4.1-5.4.3)	(会制14号 56項、実務対応報告19号3(2))
<p>FVPL区分以外の金融資産の取得および金融負債の発行に直接起因する取引コストは当初測定額に含められる</p> <p>金融商品の実効金利の不可分の一部である手数料は、実効金利の調整として扱われる</p>	<p>金融資産(デリバティブを除く)の取得時における付随費用は、原則として取得した金融資産の取得価額に含める</p> <p>また、社債発行費は、原則として支出時に費用処理するが、繰延資産として計上することもできる</p> <p>その他の付随費用は、発生主義に基づいて認識する</p>

<sup>i</sup> Separate Financial Statements

## 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。

©2016 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 and logo are registered trademarks or trademarks of KPMG International.