

## プロジェクト IFRS のエンドースメント手続

## 項目 2013 年中に公表された会計基準等の検討

1. 本資料は、2013 年に IASB 及び IFRS 解釈指針委員会により公表された新規の又は改正された会計基準及び解釈指針について、「削除又は修正」を行わずに採択することが可能かどうかを検討するものである。
2. 審議事項(3)-2 において列挙された今回検討を行う項目に関して、IASB により公表された IFRS 又は IFRIC (2012 年 12 月 31 日現在) との比較表を作成し、各項目につき、会計基準に係る基本的な考え方、実務上の困難さ及び周辺制度との関連を検討している。また、詳細に検討が必要な項目の候補に\*を付して、その理由を記載している。
3. 本日検討を行う項目は以下のとおりである。
  - IFRIC 第 21 号「賦課金」
  - 「非金融資産に係る回収可能価額の開示」(IAS 第 36 号の修正)
  - 「デリバティブの契約更改とヘッジ会計の継続」(IAS 第 39 号の修正)
  - 「確定給付制度：従業員拠出」(IAS 第 19 号の修正)
  - 「IFRS の年次改善 2010-2012 年サイクル」
  - 「IFRS の年次改善 2011-2013 年サイクル」
4. 以下の項目については、まず金融商品専門委員会において検討を行うため、次回の本委員会で金融商品専門委員会及び作業部会での検討を踏まえて、検討を行う。
  - IFRS 第 9 号「金融商品」(ヘッジ会計並びに IFRS 第 9 号、IFRS 第 7 号及び IAS 第 39 号の修正)
5. 検討の参考にするために、第 3 項の各新規の又は改正された会計基準等の概要を審議事項(3)-3 参考資料において示している。
6. \*を付された項目である IFRIC 第 21 号「賦課金」については、審議事項(3)-4 において、「削除又は修正」をすることなく受入れ可能かについて、詳細な分析を行っている。

## ディスカッション・ポイント

事務局が実施した分析について、ご意見をお伺いしたい。

以 上

IFRIC 第 21 号「賦課金」

#	項目	IASB 及び IFRS 解釈指針委員会が公表した IFRS 又は IFRIC (2012 年 12 月 31 日現在) における取扱い	新規の又は改正された IFRS の概要	(参考) 日本基準における取扱い	検討が必要な項目の候補の抽出			*を付した理由
					基本的な考え方	実務上の困難さ	制度との関連	
1	賦課金の会計処理	<ul style="list-style-type: none"> <li>新規に公表された解釈指針であるため、該当なし。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>政府が企業に課す賦課金の支払負債について、IAS 第 37 号に従って賦課金支払負債をいつ認識すべきかに関するガイダンスを提供している。</li> <li>法令で特定された賦課金の支払の契機となる活動（債務発生事象）が生じた場合、賦課金支払負債を認識するとされている（IFRIC 第 21 号第 8 項）。そのため、債務発生事象が生じる前に債務を認識することはできない。</li> <li>IFRIC 第 21 号は賦課金支払負債の認識により生じるコスト（借方）の会計処理を取り扱っておらず、他の基準を適用して、資産か費用かを決定すべきとしている（IFRIC 第 21 号第 3 項）。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>日本基準において諸税金に関する会計処理については、監査・保証委員会実務指針第 63 号「諸税金に関する会計処理及び表示に係る監査上の取り扱い」があるが、ここでは政府が企業に課す賦課金に該当すると考えられるものとしては特別土地保有税しか扱われておらず、特別土地保有税についても固定資産税の処理（土地保有の場合）や不動産取得税の処理（土地取得の場合）に準ずるとのみ記載されている。そのため、実務上は、賦課金ごとに賦課方法等を勘案した会計処理が行われていると考えられる。</li> </ul>	*			<p>&lt;基本的な考え方&gt;</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>IFRIC 第 21 号では債務発生事象が生じた時点で負債を認識することとされている一方、借方項目の会計処理は定められていない。しかしながら、賦課金を負債に計上すべき時期が、結果的に費用の計上時期に影響を与えることがあると考えられ、その場合には純損益の有用性に影響を与える可能性がある。</li> </ul>

非金融資産に係る回収可能価額の開示 (IAS 第 36 号の改正)

#	項目	IASB 及び IFRS 解釈指針委員会が公表した IFRS 又は IFRIC (2012 年 12 月 31 日現在) における取扱い	新規の又は改正された IFRS の概要	(参考) 日本基準における取扱い	検討が必要な項目の候補の抽出			*を付した理由
					基本的な考え方	実務上の困難さ	制度との関連	
1	回収可能価額の開示	<ul style="list-style-type: none"> <li>資金生成単位 (単位グループ) のうち、当該単位 (単位グループ) に配分されたのれん又は耐用年数を確定できない無形資産の帳簿価額が重要である各資金生成単位 (単位グループ) について回収可能価額を開示する。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>回収可能価額の開示は、当期中に減損損失の認識又は戻入れをした個別の資産 (のれんを含む) 又は資金生成単位について行われることが明確化された (IAS 第 36 号第 130 項 (e)) 。</li> <li>また、公正価値測定に関する追加的な情報の開示も要求している (IAS 第 36 号第 130 項 (f)) 。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>回収可能価額が正味売却価額の場合には、その旨及び時価の算定方法が開示される (企業会計基準適用指針第 6 号「固定資産の減損に係る会計基準の適用指針」第 58 項 (5)) 。</li> </ul>				

確定給付制度：従業員拠出（IAS 第19号の改正）

#	項目	IASB 及び IFRS 解釈指針委員会が公表した IFRS 又は IFRIC（2012年12月31日現在）における取扱い	新規の又は改正された IFRS の概要	（参考）日本基準における取扱い	検討が必要な項目の候補の抽出			*を付した理由
					基本的な考え方	実務上の困難さ	制度との関連	
1	従業員又は第三者からの拠出	・制度の正式な規約に示されている従業員又は第三者からの拠出は、勤務費用の減額（勤務に関連している場合）となるか、又は確定給付負債又は資産（純額）の再測定の見直しとなるかとされている。	・従業員の勤続年数とは独立した拠出（例えば、給与の一定比率に従って計算される従業員拠出）の場合、勤務費用の減額（負の給付）ではなく、関連する勤務が提供される期間の勤務費用の減額として認識するという実務上の便法を認めている（IAS 第19号第93項）。	・従業員の拠出がある企業年金制度を採用している場合には、勤務費用の計算にあたり、従業員からの拠出額を勤務費用から差し引く（企業会計基準第26号「退職給付に関する会計基準」（注4））。				

デリバティブの契約更改とヘッジ会計の継続 (IAS 第 39 号の改正)

#	項目	IASB 及び IFRS 解釈指針委員会が公表した IFRS 又は IFRIC (2012 年 12 月 31 日現在) における取扱い	新規の又は改正された IFRS の概要	(参考) 日本基準における取扱い	検討が必要な項目の候補の抽出			*を付した理由
					基本的な考え方	実務上の困難さ	制度との関連	
1	ヘッジ会計の中止とならないデリバティブの更改	<p>・デリバティブが IAS 第 39 号に従ってヘッジ手段に指定されていて、当該デリバティブが新たな法律又は規制の導入により集中化された相手方に契約更改される状況におけるヘッジ関係について、企業がヘッジ会計の中止を要求されるのかどうか、明確化ではなかった。</p>	<p>・ヘッジ手段であるデリバティブ契約の更改が次の要件を満たしている場合には、ヘッジ手段の失効又は終了とされない (IAS 第 39 号第 91 項、第 101 項)。</p> <p>➤ 法律若しくは規制又は法律若しくは規制の導入の結果として、ヘッジ手段の契約当事者が、1 つ又は複数の清算相手方が当初の相手方に代わって当事者のそれぞれにとっての新たな相手方となることに同意している場合。</p> <p>➤ ヘッジ手段への他の変更 (もしあれば) が、こうした相手方の入替えを実行するために必要な変更限定されている場合。</p>	<p>・該当する規定はない。</p>				

IFRSの年次改善 2010-2012年サイクル

#	項目	IASB及びIFRS解釈指針委員会が公表したIFRS又はIFRIC(2012年12月31日現在)における取扱い	新規の又は改正されたIFRSの概要	(参考)日本基準における取扱い	検討が必要な項目の候補の抽出			*を付した理由
					基本的な考え	実務上の困難さ	制度との関連	
1	権利確定条件の定義 (IFRS第2号)	・「業績条件」あるいは「勤務条件」の定義を明確化しておらず、両方の概念を「権利確定条件」の定義の中で説明していた。	・「業績条件」及び「勤務条件」の定義を「権利確定条件」の定義から分離して、それぞれの条件についての記述をより明確にした。	・年次改善は十分に軽微であるか又は範囲の狭い改正であり、基本的に重要性の乏しいと考えられるため、特段の理由がない場合は、省略する。				
2	企業結合における条件付対価の会計処理 (IFRS第3号)	・IFRS第3号第40項では、条件付対価の分類について、IAS第32号の他に、「その他の適用されるIFRS」の定義に基づくことが記載されていた。 ・負債に分類された条件付対価を公正価値又はIAS第37号で事後測定することが要求されていた。	・IFRS第3号第40項では、条件付対価の分類について、IAS第32号の他に、「その他の適用されるIFRS」の定義に基づくことが記載されていたが、不明確であるため削除された。 ・資産または負債に分類される条件付対価は、各報告日に公正価値で測定されることを明確化した。	(同上)				
3	事業セグメントの集約 (IFRS第8号)	・企業の報告セグメントを識別するために用いた要素の開示を要求しているが、事業セグメントが集約されているかどうかの開示を求めだけの要求事項になっている。	・事業セグメントの集約の要件を適用するにあたって経営者が行った判断に関する情報の開示を要求している (IFRS第8号第22項(aa))。	(同上)				
4	報告セグメントの資産の合計と企業の資産との調整表 (IFRS第8号)	・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かについて、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のみ要求されるのか、定期的に報告されていなくとも要求されるのか、不明確であった。	・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が明確化された (IFRS第8号第28項)。	(同上)				
5	短期の債権	・それまでIFRS第9号及びIAS第	・IFRS第13号において、割引しな	(同上)				

#	項目	IASB 及び IFRS 解釈指針委員会が公表した IFRS 又は IFRIC (2012 年 12 月 31 日現在) における取扱い	新規の又は改正された IFRS の概要	(参考) 日本基準における取扱い	検討が必要な項目の候補の抽出			*を付した理由
					基本的な考え	実務上の困難さ	制度との関連	
	債務 (IFRS 第 13 号)	39 号において規定されていた割引しないことの影響に重要性がない場合に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が、IFRS 第 13 号の公表により IFRS 第 9 号及び IAS 第 39 号から削除された。	いことの影響に重要性がない場合に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、及び、会計方針の適用に際して重要性がない場合の取扱いは、IAS 第 8 号第 8 項に定められている旨が、結論の根拠に記載された。					
6	再評価方式-減価償却累計額(償却累計額)の比例的な修正再表示 (IAS 第 16 号及び IAS 第 38 号)	・再評価モデルを適用する場合の再評価日現在の減価償却累計額について具体的な計算方法が示されていなかった。	・再評価モデルを適用する場合の再評価日現在の減価償却累計額の具体的な計算方法を示している。	(同上)				
7	経営幹部 (IAS 第 24 号)	・経営幹部サービスを提供する経営管理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関連する開示についての詳細な規定がない。	・経営幹部サービスを提供する経営管理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関連する開示の明確化を図っている。	(同上)				

IFRS の年次改善 2011-2013 年サイクル

#	項目	IASB 及び IFRS 解釈指針委員会が公表した IFRS 又は IFRIC (2012 年 12 月 31 日現在) における取扱い	新規の又は改正された IFRS の概要	(参考) 日本基準における取扱い	検討が必要な項目の候補の抽出			*を付した理由
					基本的な考え方	実務上の困難さ	制度との関連	
1	「有効な IFRS」の意味 (IFRS 第 1 号)	・IFRS 第 1 号第 7 項で規定されている「最初の IFRS 報告期間の期末日現在で『有効な』会計基準」について、新 IFRS 又は改正後 IFRS が公表され強制適用されていないが早期適用が許容されている場合に、「『有効な』会計基準」に該当するかが明確でなかった。	・IFRS 第 1 号第 7 項で規定されている「最初の IFRS 報告期間の期末日現在で『有効な』会計基準」について、新しく公表された会計基準が強制適用されていないものの早期適用が認められている場合、それを適用することが認められる旨が結論の背景に追加された。	・年次改善は十分に軽微であるか又は範囲の狭い改正であり、基本的に重要性の乏しいと考えられるため、特段の理由がない場合は、省略する。				
2	共同支配企業の範囲除外 (IFRS 第 3 号「企業結合」)	・IFRS 第 3 号において、「共同支配企業の形成 (the formation of a joint venture)」が適用除外とされている。IAS 第 31 号「ジョイント・ベンチャーに対する持分 (Interests in Joint Ventures)」が有効であったときの文言が、2011 年 5 月の IFRS 第 11 号「共同支配の取決め」公表後もそのまま維持されている。	・IFRS 第 11 号により、「共同支配の取決め」が「共同支配事業 (joint operation)」と「共同支配企業 (joint venture)」に分類されたが、IFRS 第 11 号で定義されているすべての種類の共同支配の取決めの形成を、IFRS 第 3 号の適用範囲から除外することとされた。ただし、この適用除外は、共同支配の取決め自体の財務諸表のみ有効であり、共同支配の取決めの各当事者の持分の会計処理には関係がないことが明確化された。	(同上)				
3	第 52 項の範囲 (ポートフォリオの例外) (IFRS 第 13 号「公正価値測定」)	・ポートフォリオの公正価値測定に関する例外規定の対象範囲について IAS 第 39 号または IFRS 第 9 号に含まれるが IAS 第 32 号における金融資産又は金融負債の定義を満たさない契約について言及がなかった。	・ポートフォリオの公正価値測定に関する例外規定を IAS 第 32 号における金融資産又は金融負債の定義を満たすか否かに関係なく、IAS 第 39 号又は IFRS 第 9 号に含まれるすべての契約に適用することが明確化された。	(同上)				



#	項目	IASB 及び IFRS 解釈指針委員会が公表した IFRS 又は IFRIC (2012 年 12 月 31 日現在) における取扱い	新規の又は改正された IFRS の概要	(参考) 日本基準における取扱い	検討が必要な項目の候補の抽出			*を付した理由
					基本的な考え方	実務上の困難さ	制度との関連	
4	不動産を投資不動産又は自己使用不動産に分類する際の、IFRS 第 3 号と IAS 第 40 号との相互関係の明確化 (IAS 第 40 号「投資不動産」)	・投資不動産の取得について、IFRS 第 3 号の適用範囲内の企業結合に該当する可能性があり、IAS 第 40 号と IFRS 第 3 号の適用範囲の関係が明確ではなかった。	・投資不動産の取得について、IAS 第 40 号と IFRS 第 3 号の適用範囲は重なる可能性があり、IAS 第 40 号における単一の資産 (資産グループ) の取得であるか、又は、IFRS 第 3 号の適用範囲内の企業結合であるのかを決定するには、判断が必要である旨が追加された (IAS 第 40 号第 14A 項)。	(同上)				

以上