

## プロジェクト IFRS のエンドースメント手続

## 項目 「修正国際基準の適用（案）」等の発効日及び経過措置の検討

**本資料の目的**

1. 「修正国際基準の適用」の発効日と、その別紙 1 及び別紙 2 で示される個々の会計基準及び解釈指針の発効日の関係は以下のとおりである。
  - (1) 「修正国際基準の適用」では、修正国際基準に準拠した連結財務諸表を作成する場合には、別紙 1 に記載した当委員会が採択した IASB により公表された会計基準等の規定に別紙 2 で記載した企業会計基準委員会による修正会計基準における「削除又は修正」を加えた規定に準拠しなければならないとしている（「修正国際基準の適用」第 3 項）。したがって、「修正国際基準の適用」が改正されることにより、当該改正の発効日より、改正された別紙 1 及び別紙 2 が有効となることになる。そのうえで、別紙 1 及び別紙 2 に記載された個々の各会計基準等の発効日及び経過措置については(2)及び(3)のとおりとなる。
  - (2) 「修正国際基準の適用」別紙 1 に記載した当委員会が採択した IASB により公表された会計基準等については、同文書第 6 項で記載されるように、原則として、各会計基準等に記載された発効日及び経過措置に基づき適用される（今回、エンドースメント手続の対象となっている会計基準等の一覧、及び、各会計基準等の発効日と経過措置については、付録に示している。）。したがって、(1)における改正後の「修正国際基準の適用」の別紙 1 に記載された会計基準等については、「修正国際基準の適用」の改正の発効日以後、各会計基準等に記載された発効日及び経過措置に基づき適用されることになる。ただし、現行の「修正国際基準の適用」では、IFRS 第 9 号（2010 年）について、別段の定めを置いている。
  - (3) 「修正国際基準の適用」別紙 2 に記載した各々の企業会計基準委員会による修正会計基準については、各修正会計基準に記載された発効日及び経過措置に基づき適用される。
2. 本資料では、修正国際基準の改正の発効日及び経過措置について検討するが、前項に記載した関係性を踏まえて、以下に分けて検討を行う。
  - (1) 「修正国際基準の適用（案）」の発効日  
第 4 項以降で検討する。

(2) IFRS 第9号(2013年)の発効日及び経過措置

初度エンドースメント手続で発効日及び経過措置について別段の定めを設けているIFRS第9号については、当該会計基準に記載された発効日及び経過措置でよいか別途の検討が必要であり、今回のエンドースメント手続の対象としているIFRS第9号(2013年)の発効日及び経過措置について、第8項以下で検討する。

(3) 企業会計基準委員会による修正会計基準公開草案第3号(企業会計基準委員会による修正会計基準第2号の改正案)「その他の包括利益の会計処理(案)」にて提案する企業会計基準委員会による修正会計基準第2号「その他の包括利益の会計処理」の改正(以下「修正会計基準第2号の改正」という。)の発効日

今回のエンドースメント手続において、「修正国際基準の適用」別紙2に記載した企業会計基準委員会による修正会計基準のうち、企業会計基準委員会による修正会計基準第2号の改正を提案する予定である。修正会計基準第2号の改正の発効日及び経過措置について、第18項以下で検討する。

3. 第25回IFRSのエンドースメントに関する作業部会(2016年1月26日開催)及び前項の審議を行っており、また、第26回IFRSのエンドースメントに関する作業部会(2016年2月16日開催)において前項(2)のうちIFRS第9号(2013年)の発効日について審議を行った。いただいたご意見については審議事項(3)-6に示している。

## 「修正国際基準の適用(案)」の発効日

4. 第1項(2)に記載のとおり、「修正国際基準の適用」の別紙1に記載された会計基準等及び別紙2に記載された修正会計基準は、当該個々の会計基準等及び修正会計基準に記載された発効日及び経過措置に基づき適用されるが、その前提として、「修正国際基準の適用」が発効していることが必要となる。このため、「修正国際基準の適用」に関しては、これらの会計基準等及び修正会計基準の適用を妨げないように、できる限り早期に発効することが望ましいと考えられ、その場合には、公表日以後開始する連結会計年度から発効することが考えられる。その一方で、各会計基準等への対応を行うために、さらに追加の準備期間を設けるべきか検討する必要があると考えられる。この検討にあたっては、(a)修正国際基準に2013年中にIASBから公表された会計基準等が追加された影響の可能性、及び、(b)今回提案する修正会計基準第2号の改正による追加の「削除又は修正」の影響の可能性、の2つを考慮することとなると考えられる。

5. 前項の(a)に関して、IASBが一定の準備期間を設けて発効日を決定しており、指定国際会計基準の任意適用企業は、各々の会計基準等を適用しているため、2013年中にIASBから公表された会計基準等が追加されることについて、修正国際基準において追加の準備期間は必要ないものと考えられる。また、(b)に関して、「削除又は修正」の提案に伴う追加情報入手の可能性について、実務に与える影響は少ないと考えられることから、追加の準備期間を配慮する必要性は乏しいものと考えられる。
6. したがって、(a)、(b)の両観点で追加の準備期間を配慮する必要性は乏しいものと考えられることから、公表日以後開始する連結会計年度から適用することが考えられるかどうか。なお、前項の提案に関して、第25回作業部会では特段の異論は聞かれていない。

#### ディスカッション・ポイント

第6項で提案する「修正国際基準の適用(案)」の発効を「公表日以後開始する連結会計年度から」とすることについてどのように考えるか。

## IFRS第9号(2013年)の発効日及び経過措置

### IFRS第9号における発効日及び経過措置の検討の必要性

7. 現行の「修正国際基準の適用」第6項にあるように、修正国際基準は、原則として、各会計基準等で記載されている発効日及び経過措置をそのまま使用することを想定している。しかしながら、IFRS第9号については、段階的に開発されていることから、特別な検討が必要と考えられる。
8. 以下では、今回エンドースメント手続を実施しているIFRS第9号(2013年)に関して次の点の検討を行う。
  - (1) IFRS第9号(2013年)は発効日が定められていないため、どのように発効日を定めるか。
  - (2) 任意適用可能なIFRS第9号は、IFRS第9号(2013年)のみとすべきか、それとも、初度エンドースメント手続で採択したIFRS第9号(2010年)も並存させるべきか。

### IFRS第9号(2013年)の発効日をどのように定めるか

9. 初度エンドースメント手続で対象としたIFRS第9号(2010年)の発効日は、2015

年1月1日以後開始する事業年度とされており、修正国際基準の公表日がIFRS第9号(2010年)の発効日を超えることが想定されたため、発効日について検討を行った。その結果、検討当時にすでに公表済みであったIFRS第9号(2014年)の発効日と平仄をとって、IFRS第9号(2010年)の発効日に関して別段の定めを設け、2018年1月1日とした。

10. 一方で、今回エンドースメント手続の対象であるIFRS第9号(2013年)は、「本基準は適用が可能である」(IFRS第9号7.1.1項)とされ、発効日が定められていない。このため、前項の経緯も踏まえて、IFRS第9号(2013年)の発効日について、第25回作業部会及び第26回作業部会で検討を行った。
11. 前項の検討において、事務局からは、以下の(1)及び(2)の理由から、IFRS第9号(2013年)と異なる規定を設けない(発効日を定めない)ことを提案している。
  - (1) IFRS第9号(2013年)では発効日が明示されていないが、特段の事情がなければ、そのままとする方が望ましいこと。
  - (2) 現在実施している2013年中にIASBが公表した会計基準等のエンドースメント手続が終了した後、IFRS第9号(2014年)についてエンドースメント手続を実施することとなるため、今回IFRS第9号(2013年)において発効日を定めても、IFRS第9号(2014年)の検討時に再度検討することになること。

当該案については、IAS第39号がいつまでも適用できる可能性を残す問題がある。また、IFRS第9号(2014年)では、2015年2月1日以後開始する事業年度でIFRS第9号(2013年)の適用を認めていないため、IFRS第9号(2013年)の適用可否に関して、修正国際基準とIFRSとの間で、形式的には整合しなくなる問題もある。しかしながら、いずれの問題もIFRS第9号(2014年)の採択により解決されるため、大きな支障にはならないと考えられる。

12. 前項の事務局の提案に関して、第26回作業部会では特段の異論は聞かれていない。

#### ディスカッション・ポイント

第11項のとおり、IFRS第9号(2013年)の発効日の規定をそのままとすることについてご意見を伺いたい。

#### 任意適用可能なIFRS第9号は、IFRS第9号(2013年)のみとするか

13. IFRS第9号は段階的に開発されてきたことから、任意適用可能なバージョンが複

数存在している。初度エンドーメント手続では IFRS 第 9 号（2010 年）が採択されており、当該バージョンは修正国際基準として別段の定めが設けられた発効日（2018 年 1 月 1 日）より前に開始する連結会計年度で早期適用が可能となっている。また、今回のエンドースメント手続で対象とする IFRS 第 9 号（2013 年）は第 11 項の提案に基づくと、いつでも適用が可能となっている。

14. 前項の状況において、任意適用可能な IFRS 第 9 号のバージョンとして、IFRS 第 9 号（2010 年）を IFRS 第 9 号（2013 年）と並存させるか、それとも、任意適用可能な IFRS 第 9 号は IFRS 第 9 号（2013 年）のみとすべきかが問題となる。
15. この点、複数のバージョンを並存させることによる複雑性や比較可能性の低下が考えられ、また、それらを維持する便益は乏しいと考えられることから、任意適用可能な IFRS 第 9 号は、IFRS 第 9 号（2013 年）のみとすることが考えられるがどうか。その場合、IFRS 第 9 号（2010 年）の適用を可能としている IFRS 第 9 号（2013 年）の経過措置に対して、別段の定めを設けることが考えられるがどうか。
16. 前項の事務局提案に関して第 25 回作業部会で検討したが、特段の異論は聞かれていない。

#### ディスカッション・ポイント

任意適用可能な IFRS 第 9 号は、IFRS 第 9 号（2013 年）のみとすることについてご意見を頂きたい。

### 修正会計基準第 2 号の改正の発効日

17. 修正会計基準第 2 号の改正は IFRS 第 9 号（2013 年）を「削除又は修正」することから、企業が IFRS 第 9 号（2013 年）を企業が適用する場合に必要となる。このため、修正会計基準第 2 号の改正の発効は、「修正国際基準の適用」の改正後の別紙 1 に記載される IFRS 第 9 号（2013 年）を企業が適用する連結会計年度からとすることが適当と考えられるがどうか。
18. 前項の提案に関して、第 25 回作業部会では特段の異論は聞かれていない。

#### ディスカッション・ポイント

第 17 項で提案するように、修正会計基準第 2 号の改正の発効は、「修正国際基準の適用」の改正後の別紙 1 に記載される IFRS 第 9 号（2013 年）を企業が適用する連結会計年度からとすることについてどのように考えるか。

付録

2013 年中に IASB から公表された会計基準等の一覧とそれぞれの適用日

1. 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) (2013 年 11 月公表) (以下「IFRS 第 9 号 (2013 年)」という。)
  - IFRS 第 9 号 (2013 年) に、強制適用日は定められておらず、いつでも適用できる。
  - 修正会計基準公開草案第 3 号で、一部の規定について「削除又は修正」を提案している。
2. IFRIC 解釈指針第 21 号「賦課金」(2013 年 5 月公表) (以下「IFRIC 第 21 号」という。)
  - 強制適用は、2014 年 1 月 1 日以後開始する事業年度からとされている。早期適用が認められている。
3. 「非金融資産に係る回収可能価額の開示」(IAS 第 36 号の修正) (2013 年 5 月公表)
  - 強制適用は、2014 年 1 月 1 日以後開始する事業年度からとされている。早期適用が認められている。
4. 「デリバティブの契約更改とヘッジ会計の継続」(IAS 第 39 号の修正) (2013 年 6 月公表)
  - 強制適用は、2014 年 1 月 1 日以後開始する事業年度からとされている。早期適用が認められている。
5. 「確定給付制度：従業員拠出」(IAS 第 19 号の修正) (2013 年 11 月公表)
  - 強制適用は、2014 年 7 月 1 日以後開始する事業年度からとされている。早期適用が認められている。
6. 「IFRS の年次改善 2010-2012 年サイクル」(2013 年 12 月公表)
  - 強制適用は改正項目ごとに定められ、主として、2014 年 7 月 1 日以後開始する事業年度から (早期適用可) とされている。IFRS 第 3 号「企業結合」に関連する改正は、2014 年 7 月 1 日以後を取得日とする企業結合に適用される。
7. 「IFRS の年次改善 2011-2013 年サイクル」(2013 年 12 月公表)
  - 強制適用は改正項目ごとに定められ、主として、2014 年 7 月 1 日以後開始する事業年度からとされている。早期適用が認められている。

以 上