



IFRS<sup>®</sup>

Accounting

2023年9月

公開草案

IFRS<sup>®</sup> 会計基準

---

年次改善—第11集

コメント期限:2023年12月11日

A large, abstract geometric pattern in dark blue and white, consisting of interconnected hexagonal and zigzag shapes, occupying the lower half of the page.

International Accounting Standards Board

## 公開草案

# IFRS®会計基準の年次改善 第11集

コメント期限：2023年12月11日

Exposure Draft IASB/AI/ED/2023/1 is published by the International Accounting Standards Board (IASB) for comment only. Comments need to be received by **11 December 2023** and should be submitted by email to [commentletters@ifrs.org](mailto:commentletters@ifrs.org) or online at <https://www.ifrs.org/projects/open-for-comment/>.

All comments will be on the public record and posted on our website at [www.ifrs.org](http://www.ifrs.org) unless the respondent requests confidentiality. Such requests will not normally be granted unless supported by a good reason, for example, commercial confidence. Please see our website for details on this policy and on how we use your personal data.

**Disclaimer:** To the extent permitted by applicable law, the International Accounting Standards Board (IASB) and the Foundation expressly disclaim all liability howsoever arising from this publication or any translation thereof whether in contract, tort or otherwise to any person in respect of any claims or losses of any nature including direct, indirect, incidental or consequential loss, punitive damages, penalties or costs.

Information contained in this publication does not constitute advice and should not be substituted for the services of an appropriately qualified professional.

**© 2023 IFRS Foundation**

**All rights reserved.** Reproduction and use rights are strictly limited. Please contact the Foundation for further details at [permissions@ifrs.org](mailto:permissions@ifrs.org).

Copies of IASB publications may be ordered from the Foundation by emailing [customerservices@ifrs.org](mailto:customerservices@ifrs.org) or visiting our shop at <https://shop.ifrs.org>.

The Japanese translation of the Exposure Draft contained in this publication has not been approved by a review committee appointed by the IFRS Foundation. The Japanese translation is copyright of the IFRS Foundation.



The Foundation has trade marks registered around the world including 'IAS®', 'IASB®', the IASB® logo, 'IFRIC®', 'IFRS®', the IFRS® logo, 'IFRS for SMEs®', the IFRS for SMEs® logo, the 'Hexagon Device', 'International Accounting Standards®', 'International Financial Reporting Standards®', 'NIIF®' and 'SIC®'. Further details of the Foundation's trade marks are available from the Foundation on request.

The Foundation is a not-for-profit corporation under the General Corporation Law of the State of Delaware, USA and operates in England and Wales as an overseas company (Company number: FC023235) with its principal office in the Columbus Building, 7 Westferry Circus, Canary Wharf, London, E14 4HD.

## 公開草案

# IFRS®会計基準の年次改善 第 11 集

コメント期限：2023 年 12 月 11 日

公開草案 AI/ED/2023/1 は、国際会計基準審議会（IASB）がコメント募集のみを目的に公表したものである。コメントは 2023 年 12 月 11 日までに到着する必要がある、commentletters@ifrs.org への電子メール又は <https://www.ifrs.org/projects/open-for-comment/> でのオンラインで提出されたい。

すべてのコメントは公開の記録に記載され、回答者が秘密扱いの要求をしない限り、我々のウェブサイト（[www.ifrs.org](http://www.ifrs.org)）に掲載される。秘密扱いの要求は、商業的な守秘事項などの正当な理由がある場合を除き、通常は認められない。この方針及び回答者の個人データを我々がどのように使用するのかの詳細については、我々のウェブサイトを参照されたい。

**注意書き：**適用される法律が認める範囲で、国際会計基準審議会（IASB）及び当財団は、本公表物又はその翻訳から生じるすべての責任を、契約、不法行為、その他いかなる者に対するいかなる性質の請求又は損害（直接、間接、付随的又は結果的な損害、懲罰的賠償、罰金又はコストを含む）に関するものであれ、拒絶する。

本公表物に含まれている情報は、助言を構成するものではなく、適切な資格を有する専門家のサービスの代用とすべきものではない。

### © 2023 IFRS Foundation

不許複製・禁無断転載：複製及び使用の権利は厳しく制限されている。詳細については当財団の [permissions@ifrs.org](mailto:permissions@ifrs.org) に連絡されたい。

IASB の公表物のコピーは、[customersurveys@ifrs.org](mailto:customersurveys@ifrs.org) への電子メール又は当財団のショップ <https://shop.ifrs.org> への訪問により、当財団から注文することができる。

本公表物に含まれている公開草案の日本語訳は、IFRS 財団が指名したレビュー委員会による承認を経ていない。当該日本語訳は IFRS 財団の著作物である。



当財団は世界中で登録された商標を有しており、その中には、‘IAS®’, ‘IASB®’, IASB® ロゴ, ‘IFRIC®’, ‘IFRS®’, IFRS® ロゴ, ‘IFRS for SMEs®’, IFRS for SMEs® ロゴ, ‘Hexagon Device’, ‘International Accounting Standards®’, ‘International Financial Reporting Standards®’, ‘NIIF®’ 及び ‘SIC®’ がある。当財団の商標についてのより詳細な情報は、要求に応じて当財団から入手可能である。

当財団は米国デラウェア州の一般会社法に基づく非営利法人であり、イングランド及びウェールズで海外会社（会社番号：FC023235）として活動し、主たる事務所を Columbus Building, 7 Westferry Circus, Canary Wharf, London, E14 4HD に置いている。

## 目 次

	開始ページ
はじめに	6
コメント募集	8
国際会計基準審議会による 2023 年 9 月公表の公開草案「IFRS 会計基準の年次改善—第 11 集」の承認	9
IFRS 第 1 号「国際財務報告基準の初度適用」の修正案	10
IFRS 第 7 号「金融商品：開示」及び IFRS 第 7 号「金融商品：開示」に関する適用ガイダンスの修正案	14
IFRS 第 9 号「金融商品」の修正案	22
IFRS 第 10 号「連結財務諸表」の修正案	29
IAS 第 7 号「キャッシュ・フロー計算書」の修正案	33

## はじめに

### IASB が本公開草案を公表している理由

- IN1 国際会計基準審議会（IASB）は、この IFRS®会計基準（会計基準）の修正案の公開草案を年次改善プロセスの一環として公表した。
- IN2 IFRS 財団の「デュー・プロセス・ハンドブック」に記述されている IASB のデュー・プロセスに従って、十分に軽微であるか又は範囲が狭い会計基準の修正案は、各修正が無関係であっても、一緒にパッケージして1つの文書で公開することができる。そうした修正は「年次改善」と呼ばれる。年次改善は次のいずれかの変更限定されている。会計基準書における文言を明確化する変更又は比較的軽微な意図されていなかった帰結、見落とし若しくは会計基準の要求事項間の矛盾を訂正する変更である。

### 本公開草案はどのように構成されているか

- IN3 本公開草案は、修正が提案されている各会計基準書及び付属するガイダンスについてのセクションを含んでいる。各セクションは以下の内容を含んでいる。
- (a) 修正案の説明
  - (b) 修正案
  - (c) 修正を提案するにあたっての IASB の結論の根拠

### 提案の影響を受けることとなる会計基準書

- IN4 次の表は、修正案の影響を受けることとなる会計基準書及び付属するガイダンスを列挙している。

会計基準書	修正案の主題
IFRS 第 1 号「国際財務報告基準の初度適用」	初度適用企業によるヘッジ会計
IFRS 第 7 号「金融商品：開示」	認識の中止に係る利得又は損失
IFRS 第 7 号「金融商品：開示」に関する適用ガイダンス	はじめに
	公正価値と取引価格との間の繰延差額の開示
	信用リスクの開示
IFRS 第 9 号「金融商品」	リース負債の認識の中止
	取引価格
IFRS 第 10 号「連結財務諸表」	「事実上の代理人」の判定
IAS 第 7 号「キャッシュ・フロー計算書」	原価法

次のステップ

- IN5 IASB は、本公開草案における提案に対して受け取るコメントを検討し、会計基準及び附属するガイダンスの修正案を進めるべきかどうかを決定する。



## コメント募集

IASB は、本公開草案に対するコメントを、特に以下に示す質問に関して募集している。コメントは次のようなものである場合に最も有用である。

- (a) 「コメント提出者への質問」に回答している。
- (b) 関連する具体的な項を明記している。
- (c) 明確な論拠を含んでいる。
- (d) 提案における翻訳が困難な文言を識別している。
- (e) 該当がある場合には、IASB が検討すべき代替案を含んでいる。

IASB は、コメントを本公開草案で扱っている事項に限定することを要請している。

しかし、コメント提出者は本公開草案における提案にすべてについてコメントする必要はない。

### コメント提出者への質問

修正案（修正案のそれぞれについて個々に回答されたい）

IFRS 会計基準及び付属するガイダンスを本公開草案に記述している方法で修正するという IASB の提案に同意するか。

反対の場合、その理由は何か。これらの提案に反対である場合、その代わりに何を提案するか及びその理由を説明されたい。

### 期限

IASB は、2023年12月11日までに書面で受け取ったすべてのコメントを考慮する。

### コメントの方法

コメントは電子的に提出されたい。

オンライン <https://www.ifrs.org/projects/open-for-comment/>

電子メール [commentletters@ifrs.org](mailto:commentletters@ifrs.org)

回答者が秘密扱いを求めて我々がそれを認める場合を除き、コメントは公開の記録とされ、我々のウェブサイトに掲載される。秘密扱いの要求は、例えば商業的な守秘事項のような正当な理由がある場合を除き、通常は認められない。この方針及び回答者の個人データを我々がどのように使用するのかの詳細については、我々のウェブサイトを参照されたい。秘密扱いを希望する場合には、コメントを提出する前に [commentletters@ifrs.org](mailto:commentletters@ifrs.org) まで連絡されたい。

## 国際会計基準審議会による 2023 年 9 月公表の公開草案「IFRS 会計基準の年次改善—第 11 集」の承認

---

公開草案「IFRS 会計基準の年次改善—第 11 集」は、国際会計基準審議会（IASB）の 14 名のメンバーのうち 13 名により公表が承認された。エステラー氏は IASB への就任が最近であるため棄権した。

アンドレアス・バーコウ 議長

リンダ・メゾン＝ハッター 副議長

ニック・アンダーソン

パトリーナ・ブキャナン

タデウ・センドン

フローリアン・エステラー

ザック・ガスト

ハギト・ケレン

陸 建橋

ブルース・マッケンジー

ベルトラン・ペラン

鈴木 理加

アン・ターカ

ロバート・ウール

## IFRS 第1号「国際財務報告基準の初度適用」の修正案

### 概 要

---

#### 初度適用企業によるヘッジ会計

国際会計基準審議会（IASB）は、IFRS 第1号「国際財務報告基準の初度適用」のB5項からB6項の修正を提案している。IFRS 第9号「金融商品」の要求事項との一貫性を改善するとともに、IFRS 会計基準のアクセスしやすさ及び理解可能性を改善するための相互参照を追加するものである。

## 〔案〕 IFRS 第 1 号「国際財務報告基準の初度適用」の修正案

第 39AJ 項を追加する。読みやすくするため、この項には下線を付していない。

### 発効日

---

...

39AJ [ 年 月] 公表の「IFRS 会計基準の年次改善—第 11 集」により、B5 項から B6 項が修正された。企業は当該修正を [今後決定する日付] 以後開始する事業年度に適用しなければならない。早期適用は認められる。企業が当該修正を早期適用する場合には、その旨を開示しなければならない。

## 付録 B

### 他の IFRS の遡及適用に対する例外

B5 項から B6 項を修正する。新規の文言には下線、削除する文言には取消線を付している。

#### ヘッジ会計

…

- B5 企業は、IFRS開始財政状態計算書において、IFRS 第9号に従えばヘッジ会計の要件を満たさない種類のヘッジ関係（例えば、ヘッジ手段が単独の売建オプション又は正味の売建オプションである場合又はヘッジ対象が為替リスク以外のリスクについてのキャッシュ・フロー・ヘッジにおける純額ポジションである場合の多くのヘッジ関係）を反映してはならない（IFRS第9号の6.4.1項(a)参照）。しかし、企業が従前の会計原則の下で純額ポジションをヘッジ対象に指定していた場合には、IFRSに従ったヘッジ対象として当該純額ポジションの中の個別項目又は純額ポジション（IFRS 第9号の6.6.1項の要求事項を満たす場合）を指定することもできる。ただし、その指定をIFRS移行日までに行うことを条件とする。
- B6 IFRS 移行日前に、企業がある取引をヘッジとして指定したが、そのヘッジが IFRS 第 9 号の 6.4.1 項(b)から(c)におけるヘッジ会計の要件-適格要件 を満たしていない場合には、企業は、IFRS 第 9 号の 6.5.6 項及び 6.5.7 項を適用してヘッジ会計を中止しなければならない。IFRS 移行日以前に発生した取引は、遡及してヘッジとして指定してはならない。

## IFRS 第 1 号「国際財務報告基準の初度適用」の修正案に関する結論の根拠

この結論の根拠は、修正案に付属しているが、その一部を構成するものではない。修正案を開発した際の国際会計基準審議会（IASB）の考慮事項をまとめている。個々の IASB メンバーにより一部の要因に対する重点の置き方は異なっていた。

- BC1 利害関係者は IASB に、IFRS 第 1 号「国際財務報告基準の初度適用」の B6 項の文言と IFRS 第 9 号「金融商品」におけるヘッジ会計に関する要求事項との間の不整合から生じる可能性のある混乱に関して情報を伝えた。IFRS 第 1 号の B6 項はヘッジ会計の「要件」に言及しているが、IFRS 第 9 号のセクション 6.4 はヘッジ会計の「適格要件」を示している。IFRS 第 1 号の B6 項は、当初は IAS 第 39 号「金融商品：認識及び測定」におけるヘッジ会計に関する要求事項と整合するように書かれたものである。
- BC2 ヘッジ会計に関しては、IFRS 第 9 号と IAS 第 39 号の両方が引き続き有効であるため、どちらの基準書が適用されるのかは、企業が IFRS 第 9 号を初めて適用する際の会計方針の選択に応じて決まる。しかし、IFRS 会計基準の初度適用企業は、IFRS 第 1 号により IAS 第 39 号ではなく IFRS 第 9 号を適用することを要求されており、IFRS 第 1 号の B6 項における「要件」という用語は、初度適用企業にとっては古い記載となっている。したがって、IASB は IFRS 第 1 号の B6 項におけるこの用語法を IFRS 第 9 号の要求事項を反映するように更新することを提案している。
- BC3 2014 年 7 月公表の IFRS 第 9 号により IFRS 第 1 号の B1 項から B6 項が修正された。これらの修正は、IAS 第 39 号への言及を IFRS 第 9 号への言及に置き換えた。IFRS 第 1 号の B5 項は、IFRS 第 9 号に従ってヘッジ会計の要件を満たさないヘッジ関係の例を更新した。IASB が IFRS 第 9 号を公表した時には、IFRS 第 1 号の B5 項又は B6 項の要求事項を変更することは意図していなかった。B5 項はヘッジ関係の「適格性」に依然として焦点を当てており、B6 項は適格要件のその他の側面に焦点を当てている。
- BC4 IASB は、IFRS 第 9 号の 6.4.1 項(a)におけるヘッジ会計の適格要件には、ヘッジ関係が適格なヘッジ手段と適格なヘッジ対象のみで構成されているという要求が含まれていることに着目した。IFRS 第 1 号の B5 項から B6 項の要求事項が不完全であるか又は IFRS 第 9 号におけるヘッジ会計の適格要件よりも優先されるという誤った認識を避け、IFRS 第 1 号の B6 項の要求事項の適用を変更しないままとするため、IASB は以下を追加することを提案している。
- (a) IFRS 第 1 号の B5 項における IFRS 第 9 号の 6.4.1 項(a)への相互参照
- (b) IFRS 第 1 号の B6 項における IFRS 第 9 号の 6.4.1 項(b)から(c)への相互参照
- BC5 IASB の見解では、相互参照の追加は要求事項のアクセスしやすさ及び理解可能性を改善するであろう。

## IFRS 第7号「金融商品：開示」の修正案

### 及び

## IFRS 第7号「金融商品：開示」に関する適用ガイダンスの修正案

### 概 要

---

#### 認識の中止に係る利得又は損失

国際会計基準審議会（IASB）は、IFRS 第7号「金融商品：開示」の B38 項を陳腐化した相互参照を更新するように修正することを提案している。

#### IFRS 第7号に関する適用ガイダンス

##### はじめに

IASB は、IFRS 第7号に関する適用ガイダンスの IG1 項を修正して、当該ガイダンスは IFRS 第7号の要求事項のすべてを例示するわけではない旨を明確化する記述を追加することを提案している。

##### 公正価値と取引価格との間の繰延差額の開示

IASB は、IFRS 第7号に関する適用ガイダンスの IG14 項を、IFRS 第7号の第28項との整合性を改善するように修正することを提案している。

##### 信用リスクの開示

IASB は、IFRS 第7号に関する適用ガイダンスの IG20B 項を、文言を簡素化するように修正することを提案している。

## [案] IFRS 第 7 号「金融商品：開示」の修正

第 44KK 項を追加する。読みやすくするため、この項には下線を付していない。

### 発効日及び経過措置

---

...

44KK [ 年 月] 公表の「IFRS 会計基準の年次改善—第 11 集」により、B38 項が修正された。企業は当該修正を [今後決定する日付] 以後開始する事業年度に適用しなければならない。早期適用は認められる。企業が当該修正を早期適用する場合には、その旨を開示しなければならない。



## 付録 B

### 適用指針

B38 項を修正する。新規の文言には下線、削除する文言には取消線を付している。

#### 認識の中止（第 42C 項から第 42H 項）

---

...

#### 認識の中止に係る利得又は損失(第42G項(a))

B38 第 42G 項(a)は、企業が継続的関与を有している金融資産に関する認識の中止に係る利得又は損失を開示することを企業に要求している。企業は、認識の中止に係る利得又は損失が生じた原因が、以前に認識していた資産の各構成部分（すなわち、資産に対する権利のうち認識の中止をしたもの及び企業が保持している権利）の公正価値 **【参照：IFRS 第 13 号】** が、以前に認識していた資産全体の公正価値と異なっていたことであった場合には、開示しなければならない。その場合には、企業は、公正価値測定に 観察可能な市場データに基づかない 重大な 観察可能でない インプットが含まれていたかどうかを、第 27A 項 IFRS 第 13 号の第 72 項から第 73 項 に示しているように、開示しなければならない。

## [案] IFRS 第 7 号「金融商品：開示」に関する適用ガイダンスの修正

IG1 項、IG14 項及び IG20B 項を修正する。新規の文言には下線、削除する文言には取消線を付している。

このガイダンスは、IFRS 第 7 号に付属しているが、その一部を構成するものではない。

### はじめに

IG1 本ガイダンスは IFRS 第7号の開示要求の一部を適用する際の可能な方法を提示するものであり、IFRS 第7号のすべての要求事項を例示するものではなく、追加の要求事項を設けるものではない。

...

**財政状態及び業績に対する金融商品の重大性（第7項から第30項、B4項及びB5項）**<sup>1</sup> [脚注は省略]

...

### 公正価値（第28項）

IG14 ~~当初認識時に、企業は、活発な市場で取引されていない金融商品の公正価値を測定する。しかし、企業が観察可能な市場から入手できないデータが盛り込まれた評価技法を当初認識後に利用する場合、当初認識時の取引価格と、当該評価技法を利用して当初認識時に算定された金額の間に差異が発生する。場合によっては、金融商品の取引価格は当初認識時の公正価値と異っており、当該公正価値は、同一の資産又は負債についての活発な市場における相場価格（すなわち、レベル1のインプット）で立証されず、観察可能な市場からのデータのみを用いる評価技法に基づいてもいない。~~ そのような状況下の差異は IFRS 第9号「金融商品」及び企業の会計方針に従って、それ以降の会計期間の純損益に認識される。そうした認識には、市場参加者が当該資産又は負債の価格付けを行う際に考慮するであろう要因（時間など）の変化が反映される（IFRS 第9号の B5.1.2A 項(b)参照）。第28項はこれらの状況の開示を要求している。企業は第28項 の要求事項のいくつかに従うために次のような開示を行うかもしれない。

背景

20X1年1月1日、ある企業が活発な市場で取引されていない金融資産をCU15百万で購入する。当該企業はそうした金融資産について1クラスのみ保有している。

取引価格はCU15百万の取引価格は当初認識時の公正価値である。

当該企業は、取引価格が当該金融資産の公正価値と異なっていると判断する。当初認識後、当該金融資産の公正価値を測定するために評価技法を適用する。この評価技法には観察可能な市場のデータ以外のインプットを使用している。

この評価技法を当初認識時に適用すると、当該評価技法を用いて測定した金融資産の公正価値取引価格はCU14百万になり、これは取引価格と公正価値との間にCU1百万だけ異なるの差異が発生する。

20X1年1月1日現在、この取引の前に、当該企業には、とって20X1年1月1日時点の純損益にまだ認識していない既存の差異の残高はCU5百万があるになる。

要求事項の適用

この企業の20X2年の開示には次の項目が含まれる。

会計方針

当該企業は活発な市場で取引されていない金融商品の公正価値を測定する際に次の評価技法を利用する。[評価技法の説明は、この設例には含めていない]。当初認識時の公正価値 (IFRS第13号及びIFRS第9号によると、一般的には取引価格)と評価技法を利用して当初認識時に測定した公正価値算定された金額の間に差異が発生する可能性があり、そうした差異は[企業の会計方針の説明]で示される。

財務諸表注記において

注記 X に記載したとおり、当該企業は[評価技法の名称]を利用して、活発な市場で取引されていない以下の金融商品の公正価値を測定している。しかし、IFRS第13号及びIFRS第9号によると、通常は当該商品の当初認識時の公正価値が取引価格に相当する。その取引価格が当該評価技法を利用して当初認識時に決定された金額測定した公正価値と異なる場合、その差異は[企業の会計方針の説明]である。まだ損益計算書に認識していない差異は、次のとおりである。

20X2年12月31日	20X1年12月31日	
CU百万	CU百万	
期首	5.3	5.0
新規取引	—	1.0
期中に純損益に認識された金額	(0.7)	(0.8)
他の増加額	—	0.2
他の減少額	(0.1)	(0.1)
期末残高	<u>4.5</u>	<u>5.3</u>

## 金融商品から生じるリスクの内容及び程度（第31項から第42項及びB6項からB28項）

---

...

信用リスク（第35A項から第36項、B8A項からB10項）

...

### 第35H項及び第35I項の適用の例示

IG20B 次の例は、第35H項から第35I項で要求している損失評価引当金の変動及び損失評価引当金の変動の原因となった当期中の金融資産（購入又は組成した信用減損金融資産以外）の総額での帳簿価額の著しい変動に関する情報を提供する1つの方法を示している。~~この例は、購入又は組成した信用減損金融資産に関する要求事項は示していない。~~

## IFRS 第7号「金融商品：開示」の修正案及びIFRS 第7号「金融商品：開示」に関する適用ガイダンスの修正案に関する結論の根拠

この結論の根拠は、修正案に付属しているが、その一部を構成するものではない。修正案を開発した際の国際会計基準審議会（IASB）の考慮事項をまとめている。個々のIASBメンバーにより一部の要因に対する重点の置き方は異なっていた。

### 金融資産の譲渡に係る開示—認識の中止に係る利得又は損失

---

- BC1 2011年5月に、IASBはIFRS第13号「公正価値測定」を公表し、いくつかのIFRS会計基準書の結果的修正を行った。当該修正には、IFRS第7号「金融商品：開示」の第27項から第27B項の削除が含まれていた。しかし、IASBは、IFRS第13号の公表後にIFRS第7号の第27A項への陳腐化した参照となるものをIFRS第7号のB38項から削除することは省略した。
- BC2 IFRS第7号の第27項から第27B項は、公正価値に関する開示要求を示していた。特に、第27A項は、公正価値ヒエラルキー及び企業が当該ヒエラルキーの中の各レベルのなかで公正価値をどのように分類するのかを記述していた。
- BC3 IASBは、IFRS第13号の第72項から第73項がIFRS第7号の第27A項を実質的に置き換えたと考えた。したがって、IASBは、以下の置換えを行うようにIFRS第7号のB38項を修正することを提案している。
- (a) IFRS第7号の第27A項への参照をIFRS第13号の第72項から第73項への参照に置き換える。
  - (b) 「観察可能な市場データに基づかないインプット」という語句を「観察可能でないインプット」に置き換えて、この項をIFRS第13号の第72項の文言に合わせる。

### IFRS 第7号に関する適用ガイダンス

---

#### その他の開示—公正価値

- BC4 IFRS第9号のB5.1.2A項(b)は、次の場合には、金融商品の当初認識時の公正価値と取引価格との差額を繰り延べることを企業に要求している。その場合とは、公正価値が同一の金融商品についての活発な市場における相場価格によって証明されず、観察可能な市場からのデータのみを用いる評価技法にも基づいていない場合である。企業は、その後の期間において、市場参加者が当該金融商品の価格付けを行う際に考慮に入れるであろう要因（時間を含む）の変化から生じる範囲でのみ、繰延差額を純損益に認識する。IFRS第7号の第28項は、公正価値と取引価格との間の繰延差額に関する情報（企業の会計方針及び純損益にまだ認識していない総額を含む）を開示することを企業に要求している。

- BC5 IASB は、IFRS 第 13 号を 2011 年 5 月に公表した際に、IFRS 第 7 号の第 28 項を修正して、同項の文言を IFRS 第 13 号で用いられている概念及び用語法に合わせた。しかし、IASB は、IFRS 第 7 号に関する適用ガイダンスの IG14 項（IFRS 第 7 号の第 28 項の開示要求のいくつかを例示している）の修正は省略した。その結果、IG14 項の文言の一部は第 28 項の文言と整合していない。
- BC6 IASB は、IG14 項を修正してその文言を第 28 項の要求事項並びに IFRS 第 9 号及び IFRS 第 13 号で用いている概念及び用語法と一致させることによって、これらの不整合を解消することを提案している。この修正案は、IG14 項における例示の内部的な整合性も改善することとなる。

### イントロダクション及び信用リスク

- BC7 利害関係者は、IFRS 第 7 号に関する適用ガイダンスの IG20C 項における明瞭性の潜在的な欠如に関して IASB に情報を伝えた。同項は設例が IFRS 第 7 号の第 35M 項におけるすべての要求事項を例示しているわけではない旨を記述できていないからである。
- BC8 IFRS 第 7 号に関する適用ガイダンスの IG20B 項（IFRS 第 7 号の第 35H 項から第 35I 項の要求事項の適用を例示している）は、「この設例は、購入又は組成された信用減損金融資産に関する要求事項を例示するものではない」と述べている。利害関係者は、この記述により、IG20C 項においても IFRS 第 7 号の第 35M 項における特定の要求事項を例示していない旨の記述がなされるであろうと読者が予想することとなる可能性がある。
- BC9 IASB は、下記の修正を行うことによって、IG20C 項における明瞭性の欠如及び IG20B 項との不整合を解消することを提案している。
- (a) IFRS 第 7 号に関する適用ガイダンスの IG1 項を修正して、IFRS 第 7 号に付属する適用ガイダンスは IFRS 第 7 号のすべての要求事項を例示しているわけではない旨を記述する。
- (b) IG20B 項を修正して、例示されていない要求事項の諸側面の説明を簡素化する。
- BC10 IFRS 第 7 号に関する適用ガイダンスは強制的な要求事項を設けるものではないため、混乱又は明らかな矛盾がある場合には IFRS 第 7 号の要求事項が優先される。しかし、IASB は、混乱の可能性をなくすために IG1 項、IG14 項及び IG20B 項を修正することを提案している。

## IFRS 第9号「金融商品」の修正案

### 概 要

---

#### リース負債の認識の中止

国際会計基準審議会（IASB）は、IFRS 第9号の2.1項(b)(ii)を修正して当該基準書の3.3.3項への相互参照を追加することを提案している。この修正案の目的は、当該基準書における認識の中止の要求事項を適用する借手にとっての混乱の可能性をなくすことである。

#### 取引価格

IASBは、IFRS 第9号の5.1.3項及び付録Aを修正して、当該基準書における「取引価格」という用語の使用を明確化することを提案している。

## [案] IFRS 第 9 号「金融商品」の修正

### 第 2 章 範 囲

2.1 項(b)(ii)を修正する。2.1 項(b)(i)は修正していないが、参照の便宜のため含めている。新規の文言には下線、削除する文言には取引線を付している。

2.1 本基準書は、すべての企業が、以下を除くすべての種類の金融商品に適用しなければならない。

…

(b) IFRS 第16号「リース」が適用されるリースに基づく権利及び義務。ただし、

- (i) 貸手が認識したファイナンス・リース債権（すなわち、正味ファイナンス・リース未回収額）及びオペレーティング・リース債権は、本基準書の認識の中止及び減損の要求事項の対象となる。
- (ii) 借手が認識したリース負債は、本基準書の3.3.1項及び3.3.3項の認識の中止の要求事項の対象となる。

…



## 第5章 測定

5.1.3 項を修正する。5.1.1 項から 5.1.2 項は修正していないが、参照の便宜のため含めている。新規の文言には下線、削除する文言には取引線を付している。

### 5.1 当初測定

---

- 5.1.1 5.1.3項の範囲に含まれる営業債権を除き、当初認識時に、企業は、金融資産又は金融負債を公正価値で測定しなければならない。純損益を通じて公正価値で測定するものではない金融資産又は金融負債の場合には、金融資産の取得又は金融負債の発行に直接起因する取引コストを加算又は減算する。
- 5.1.1A しかし、当初認識時の金融資産又は金融負債の公正価値が取引価格と異なる場合には、企業は、B5.1.2A項を適用しなければならない。
- 5.1.2 企業が当初認識後に償却原価で測定される資産に決済日会計を使用する場合には、当該資産は取引日の公正価値で当初認識される（B3.1.3項からB3.1.6項参照）。
- 5.1.3 5.1.1項の要求にかかわらず、当初認識時に、企業は、営業債権がIFRS 第15号に従って重大な金融要素を含んでいない場合（又は企業がIFRS 第15号の第63項に従って実務上の便法を適用する場合）には、営業債権を取引価格（IFRS 第15号を適用して算定した金額で定義）で測定しなければならない。

## 第 7 章 発効日及び経過措置

7.1.12 項及び 7.2.50 項並びに 7.2.50 項の前の見出しを追加する。読みやすくするため、これらの項には下線を付していない。

### 7.1 発効日

---

...

7.1.12 [ 年 月] 公表の「IFRS会計基準の年次改善—第11集」により、2.1項(b)(ii)及び5.1.3項並びに付録Aが修正された。企業は当該修正を[今後決定する日付]以後開始する事業年度に適用しなければならない。早期適用は認められる。企業が当該修正を早期適用する場合には、その旨を開示しなければならない。

...

### 7.2 経過措置

---

...

#### 「IFRS 会計基準の年次改善—第 11 集」への移行

7.2.50 企業は、「IFRS 会計基準の年次改善—第 11 集」によって行われた 2.1 項(b)(ii)の修正を、企業が当該修正を最初に適用する事業年度の期首以後に消滅するリース負債に適用しなければならない。

## 付録 A

### 用語の定義

付録 A の最終パラグラフを修正する。新規の文言には下線、削除する文言には取消線を付している。

次の用語はIAS 第32号「金融商品：表示」の第11項、IFRS 第7号の付録A、又はIFRS 第13号の付録A又はIFRS 第15号の付録Aで定義されており、本基準書では、IAS 第32号、IFRS 第7号、又はIFRS 第13号又はIFRS 第15号で特定された意味で用いられている。

- (a) 信用リスク (credit risk) <sup>3</sup> [脚注は省略]
- (b) 資本性金融商品 (equity instrument)
- (c) 公正価値 (fair value)
- (d) 金融資産 (financial asset)
- (e) 金融商品 (financial instrument)
- (f) 金融負債 (financial liability)
- ~~(g) 取引価格 (transaction price)~~

## IFRS 第 9 号「金融商品」の修正案に関する結論の根拠

この結論の根拠は、修正案に付属しているが、その一部を構成するものではない。修正案を開発した際の国際会計基準審議会 (IASB) の考慮事項をまとめている。個々の IASB メンバーにより一部の要因に対する重点の置き方は異なっていた。

### 範囲—リース負債の認識の中止

- BC1 利害関係者は、リース負債の認識の中止に関する借手の会計処理についての明瞭性の欠如に関して IASB に情報を伝えた。IFRS 第 9 号「金融商品」において、2.1 項(b)(ii)は 3.3.1 項への相互参照を含んでいるが、3.3.3 項への相互参照は含んでいない。3.3.3 項への相互参照がないことは、リース負債が消滅して借手が当該負債を財政状態計算書から除去する際に借手が行う対応する修正に影響を与える可能性がある。一部の利害関係者は、借手はリース負債の消滅に係る利得又は損失を IFRS 第 9 号の 3.3.3 項に従って純損益に認識するのか、それとも他の方法で (IFRS 第 16 号「リース」に従って認識した使用权資産に対応する修正を行うことなどによって) 認識するのかが明確ではないと IASB に情報を伝えた。
- BC2 IASB は、借手が 3.3.1 項及び 3.3.3 項を順次適用することを意図しており、2.1 項(b)(ii)における 3.3.3 項への相互参照がないことは見落としである。したがって、IASB は、2.1 項(b)(ii)を修正して 3.3.3 項への相互参照を追加することを提案している。
- BC3 IASB は、2.1 項(b)(ii)の修正を、借手が当該修正を初めて適用する事業年度の期首以後に消滅するリース負債に適用することを提案している。IASB の見解では、修正案を遡及適用することによる借手の予想される便益は、潜在的なコストを上回らないであろう。

### 測定—取引価格

- BC4 利害関係者は、IFRS 第 9 号の付録 A において IFRS 第 15 号「顧客との契約から生じる収益」における「取引価格」の定義を参照していることから生じる混乱の可能性に関して IASB に情報を伝えた。「取引価格」という用語は、IFRS 第 9 号のいくつかの項において、IFRS 第 15 号における当該用語の定義と必ずしも整合しない意味で用いられている。
- BC5 IASB は、IFRS 第 9 号が「取引価格」という用語を用いている 2 つの方法に着目した。
- (a) IFRS 第 15 号で定義されているように — 5.1.3 項において営業債権の文脈で
- (b) 引き渡すか又は受け取る対価の公正価値として — IFRS 第 9 号の 5.1.1A 項、B5.1.1 項及び B5.1.2A 項において

- BC6 IFRS 第9号における「取引価格」の2つの用法は同じではない。その理由は、
- (a) IFRS 第15号の第47項に示されているように、企業は、取引価格を算定するために、契約の条件及び自らの取引慣行を考慮する。取引価格は、企業が約束した財又はサービスの顧客への移転と交換に権利を得ると見込んでいる対価の金額（第三者に代わって回収する金額は除く）である。言い換えると、IFRS 第15号で定義されている取引価格は、企業固有の測定である。
  - (b) IFRS 第13号「公正価値測定」の第2項に示されているように、（受け取るか又は支払う対価の）公正価値は、企業固有の測定ではなく、市場に基づく測定である。
- BC7 IFRS 第9号の要求事項は、「取引価格」がIFRS 第15号で定義されたように用いられている場合とそうでない場合とを明確に記述している。IASBの見解では、「取引価格」（IFRS 第15号で定義）への参照をIFRS 第9号の付録Aにおいて維持することは不要であり、混乱を招く可能性がある。その結果、IASBはその参照を削除することを提案している。
- BC8 さらに、利害関係者は、IFRS 第9号の5.1.3項とIFRS 第15号の要求事項との間の整合性の欠如に関してIASBに情報を伝えた。IFRS 第15号の第105項を適用する企業は、対価に対する無条件の権利を債権として区分して表示するが、債権は、当初認識時に、収益として認識される取引価格の金額と必ずしも同じではない金額で測定される可能性がある（IFRS 第15号の設例39及び設例40で例示されている）。したがって、IASBは、IFRS 第9号の5.1.3項を修正して、「取引価格（IFRS 第15号で定義）」を「IFRS 第15号を適用して算定した金額」に置き換えることを提案している。

## IFRS 第 10 号「連結財務諸表」の修正案

### 概 要

---

#### 「事実上の代理人」の判定

国際会計基準審議会（IASB）は、IFRS 第 10 号「連結財務諸表」を修正して B74 項から B73 項との不整合をなくすことを提案している。

## [案] IFRS 第10号「連結財務諸表」の修正案

B74 項を修正する。B73 項は修正していないが、参照の便宜のため含めている。新規の文言には下線、削除する文言には取引線を付している。

### 他の当事者との関係

- B73 支配の判定に際して、投資者は、他の当事者との関係の内容と、当該他の当事者が投資者のために行動しているかどうか（すなわち、「事実上の代理人」であるかどうか）を検討しなければならない。他の当事者が事実上の代理人として行動しているかどうかの決定には、判断が必要であり、関係の内容だけではなく、それらの当事者間の相互関係及び投資者との相互関係がどのようなものであるかを考慮する。
- B74 このような関係は、契約上の取決めを伴っている必要はない。ある当事者が事実上の代理人となるのは、投資者（又は投資者の活動を指図する人々）が、当該当事者に対して投資者のために行動するよう指図する能力を有している場合である。投資者の活動を指図する人々がある当事者に投資者のために行動するよう指図する能力を有している場合、その当事者が事実上の代理人である可能性がある。~~こうした状況では、~~投資者は、投資先に対する支配の判定をする際に、事実上の代理人の意思決定権及び変動リターンに対する間接的なエクスポージャー又は権利を、投資者自身のものとともに考慮しなければならない。

## 付録 C

### 発効日及び経過措置

C1E 項を追加する。読みやすくするため、これらの項には下線を付していない。
--

### 発効日

---

…

C1E [ 年 月] 公表の「IFRS 会計基準の年次改善—第 11 集」により、B74 項が修正された。企業は当該修正を [今後決定する日付] 以後開始する事業年度に適用しなければならない。早期適用は認められる。企業が当該修正を早期適用する場合には、その旨を開示しなければならない。



## IFRS 第10号「連結財務諸表」の修正案に関する結論の根拠

この結論の根拠は、修正案に付属しているが、その一部を構成するものではない。修正案を開発した際の国際会計基準審議会（IASB）の考慮事項をまとめている。個々のIASBメンバーにより一部の要因に対する重点の置き方は異なっていた。

- BC1 利害関係者は、IFRS 第10号「連結財務諸表」のB73項とB74項の要求事項が、状況によっては矛盾する可能性があるとしてIASBに情報を伝えた。B73項は、投資者のために行動する当事者として「事実上の代理人」に言及しており、他の当事者が事実上の代理人として行動しているかどうかの判定には判断を要すると述べている。しかし、B74項の第二文には、より断定的な文言が含まれており、投資者の活動を指図する人々が、ある当事者に投資者のために行動するよう指図する能力を有している場合には、当該当事者は事実上の代理人であると述べている。
- BC2 したがって、IASBは、より断定的でない文言を用いるようにB74項を修正することを提案している。IASBの見解では、修正案はB73項における判断を用いるという要求との不整合をなくすことになる。また、修正案はB75項の第一文の文言（投資者の事実上の代理人として行動している可能性のある他の関係者の例を含んでいる）とも整合的となる。

## IAS 第 7 号「キャッシュ・フロー計算書」の修正案

### 概 要

---

#### 原価法

国際会計基準審議会（IASB）は、IAS 第 7 号「キャッシュ・フロー計算書」の第 37 項を修正して、IFRS 会計基準においてもはや定義されていない「原価法」への言及を削除することを提案している。

## [案] IAS 第7号「キャッシュ・フロー計算書」の修正案

第37項を修正する。新規の文言には下線、削除する文言には取引線を付している。

### 子会社、関連会社及び共同支配企業に対する投資

37 関連会社、共同支配企業又は子会社に対する投資を持分法又は原価法を用いて又は原価で会計処理する場合に、投資者がキャッシュ・フロー計算書で報告するキャッシュ・フローは、投資者と投資先との間のキャッシュ・フロー（例えば、配当や貸付け）に限定する。

...

第64項を追加する。読みやすくするため、これらの項には下線を付していない。

### 発効日

...

64 [ 年 月] 公表の「IFRS会計基準の年次改善—第11集」により、第37項が修正された。企業は当該修正を[今後決定する日付]以後開始する事業年度に適用しなければならない。早期適用は認められる。企業が当該修正を早期適用する場合には、その旨を開示しなければならない。

## IAS 第 7 号「キャッシュ・フロー計算書」の修正案に関する結論の根拠

この結論の根拠は、修正案に付属しているが、その一部を構成するものではない。修正案を開発した際の国際会計基準審議会 (IASB) の考慮事項をまとめている。個々の IASB メンバーにより一部の要因に対する重点の置き方は異なっていた。

- BC1 2008 年 5 月に、IASB は「子会社、共同支配企業又は関連会社に対する投資の原価」を公表することによって IFRS 会計基準を修正した。当該修正の一部として、IASB は「原価法」の定義を IFRS 会計基準から削除した。
- BC2 IAS 第 7 号「キャッシュ・フロー計算書」の第 37 項は、「原価法」という用語を含んでおり、これを残していたのは軽微な見落としであった。したがって、IASB は、第 37 項を修正して、「原価法」という用語を「原価で」に置き換えることを提案している。



# IFRS<sup>®</sup>

Foundation

Columbus Building  
7 Westferry Circus  
Canary Wharf  
London E14 4HD, UK

Tel **+44 (0) 20 7246 6410**

Email **customerservices@ifrs.org**

**ifrs.org**