



2009年度 IASBによる IFRS Implementation活動

公認会計士 おおき まさし 大木 正志

1 はじめに

2009年度に実施された、IASBによるImplementation（適用）活動を総括したい。IASBによるImplementation活動とは、大別して、IFRICを通じた基準解釈とボードによる基準改訂（年次改善）から構成される。

まず、2009年度の活動状況を要約して紹介する。IFRICの役割、デュープロセスについても触れる。次に、ボードによる基準改訂を紹介する。また、2009年度に公表された年次改善以外の基準改訂プロジェクトについても、主な概要を紹介する。

筆者は2009年9月まで、IASBのImplementation Team（IFRIC活動と年次改善を所管）に所属していた。文中の意見にわたる部分は、筆者の見解であることをあらかじめお断りしておく。

2 IASBによるIFRS Implementation活動とは何か

IASBによるIFRS Implementation活動は、主に、下記から構成される。

- IFRS適用国との協働活動
- IASCFによる教育プロジェクト

- IFRIC
- 年次改善プロジェクト及び他の基準改訂プロジェクト

IFRS適用国との協働活動は、IASBスタッフ（Director of International Activities）を中心とした会計外交を通じて、各国とコンバージェンス及びアドプションを進める協働活動である。具体的には、IFRS適用に際して問題となる点を協力して把握する。

Director of International Activitiesにより把握された問題は、主に、IASBのImplementation Teamに持ち込まれ、下記のデュープロセスを通じて問題解決を図ることを目指すこととなる。

- IFRS第1号「国際財務報告基準の初度適用」の改訂
- 基準の改訂（年次改善プロジェクト）
- 現在進行中のIASBプロジェクトへの取込み
- IFRIC解釈指針作成
- IFRICアジェンダ決定を通じた説明（リジェクション理由の提供）

3 IFRICの役割とデュープロセス

(1) 役割

IFRICは、IASC財団において、解

釈を実施する機関として位置付けられている。その役割は、現行の会計基準（IFRSs）に関する解釈を提供することである。解釈は、ある論点（issue）について、どの会計基準がいかに適用されるかを明快に示すことである。IFRICの目的は、委員会を構成する委員が論点に対する会計上の取扱いについて合意（コンセンサス）に達すること、そして、権威的なガイダンスを与えることである。合意した会計上の取扱いが、IFRIC解釈指針（IFRIC interpretations）である。会議は、2か月ごとに、IASB本部ビル（ロンドン）で行われる。

解釈が求められる論点の特定及び解釈指針を作成する過程において、IFRICは、各国の会計基準設定機関（NSSs）や解釈指針作成機関（NIGs）と協力することが求められている。また、NSSsは、IFRICに対して解釈上の論点を提出することが推奨されている。しかし、各国NSSsが独自の結論を持っていたとしても、IFRICの結論が同じになるとは限らない。

解釈指針は、次のような論点を対象としている。

- ・ 現行のIFRSで特に取り扱っていない、新たに特定した財務報告上の論点
- ・ 権威的なガイダンスが存在しないことによる、適切でない解釈や矛盾する解釈が発生している、若しくは、発生することが予想できる場合

IFRICは、投票権を有す14名の委員から構成される。委員は、日本を含む主要国の代表者であり、さまざまなプロフェッショナル・バックグラウンド（作成者、監査人など）を持っている。

(2) IFRICのデュープロセス

IFRIC解釈指針を作成するための正式な手続（デュープロセスという）は、次の7つのステップから構成される。

1. 論点の特定
2. 議題（アジェンダ）の設定
3. IFRICミーティングでの協議と投票
4. 解釈指針案の作成
5. 解釈指針案のボードによる承認
6. 公開コメント期間と再協議
7. 解釈指針のボードによる最終承認

このうち、1と2について説明する。詳細は、IFRIC Due Process Handbookに記述されており、このHandbookは、IASBのウェブサイト（<http://www.iasb.org>）で入手可能である。

論点の特定

論点の特定は、IFRIC委員と公式オブザーバー（欧州委員会、米国SEC等規制当局）が主たる責任を持つ。作成者、監査人など、いかなる機関及び個人は、次のような場合、IFRICに財務報告上の論点を提出することが推奨されている。

それは、ある取引に関する会計処理において実務の相違（divergence

in practice）が存在する場合若しくは現状の実務が適切な会計処理であるか疑念がある場合で、共通の取扱いが必要な場合である。

誰が論点の提出者であるかに関しては、一般に公開されていない。IFRICのコンセンサスは、論点提出者だけでなく、解釈指針として広く一般に適用される。よって、IFRICは、ある企業特有の会計問題を取り扱うことはしない。

IASBスタッフは、IFRICに提出された論点につき、スコープを検討するとともに、アジェンダ基準を満たすかについて予備的な評価を行う。その際、スタッフは、IASBメンバー、IFRICメンバー等に助言を求めてよいことになっている。

議題（アジェンダ）の設定

IFRICは、一般公開されたミーティングにおいて、提出された論点が下記アジェンダ基準（必ずしもすべてを満たす必要はない）に適合するかどうかについて検討、決定する。

- (a) 広範（widespread）であること、そして、実務的な関連性（practical relevance）を有すこと。
- (b) 著しく相違する解釈が実務に存在する（significant divergence in practice）、若しくは、これから発生すると考えられる場合。もし、IFRSsが十分に明白であり、実務の相違が存在しないと考えられる場合には、アジェンダ対象とならない。
- (c) 実務の相違を取り除くことで財務報告が改善すること。
- (d) 現行のIFRSs及びフレームワークによって解決可能であること。スコープが十分に狭い（narrow）こと、しかし、費用対効果の点でスコープがあまりに狭すぎてもい

けない。

- (e) タイムリーにコンセンサスに至ることができる可能性が高いこと。
- (f) 現在進行中若しくは予定されているIASBプロジェクトに関連する場合、IASBの活動よりも早くガイダンスを提供する差し迫った必要性があること。IASBプロジェクトが、IFRICの手続を完結するよりも早く問題解決できるのであれば、IFRICのアジェンダ対象とはならない。

アジェンダ項目に該当しないと判断された論点は、その理由とともにIFRIC UPDATE上で公開され、30日間のコメント期間を経た後に、次回のIFRIC会議にて最終決定される。

4 IFRIC2009年度活動要約

IFRICの2009年度の活動を要約する。

(1) 現状による分析

2009年度中に、IFRICは41の論点を取り扱った。次頁の表1は、これら論点がデュープロセス上、現在どのようなステータスにあるかを示している。

2009年に公表された解釈指針は、2つであった。提出のあった論点の総数で割れば、約5%の割合である。クライテリアを満たす解釈指針は、20論点につき1つ程度しか作成されないということである。先に述べたアジェンダクライテリアにより、ハイレベルな解釈に絞り込まれているといえる。

表1 現状による分析

(論点の数)	2009年
(a) 最終解釈指針の公表	2
(b) 解釈指針案の公表	0
(c) IFRICにてアジェンダ項目として決定され審議中	1
(a+b+c) アジェンダ項目	3
(d) アジェンダ項目として取り扱わないと決定(ボードにリファーした論点を含む)	31
(e) アジェンダ項目の仮決定	7
(d+e) アジェンダ判断済み(リジェクション)	38
合計	41

(出典：IFRIC UPDATEより筆者集計)

(a) 最終解釈指針の公表

2009年度に、2つの最終解釈指針が公表された。

- IFRIC解釈指針第18号「顧客からの資産の移転」IFRIC18 *Transfers of Assets from Customers* (2009年1月)
- IFRIC解釈指針第19号「持分金融商品による金融負債の消滅」IFRIC19 *Extinguishing Financial Liabilities with Equity Instruments* (2009年11月)

IFRIC第18号は、2009年7月1日以降の取引から将来的に適用される。IFRIC第19号は、2010年7月1日以降開始事業年度より適用される。

IFRIC第18号は、企業が有形固定資産を顧客から受け取り、その見返りに、企業の保有するネットワークへの初期接続サービスの提供及び(又は)物品又は役務の供給に必要なネットワークへの継続的アクセスを顧客に与える場面において、資産の移転を譲受する企業に適用される解釈指針である。例えば、電力会社の変電施設を不動産開発会社から受け取り、その見返りに、送電ネットワークへの初期接続サービスの提供及び電気の供給に必要なネットワークへの継続的アクセスを顧客に与え

る場面において、資産の移転を譲受する電力会社に適用される。顧客からの資産の移転の会計処理について、実務上、多様な解釈がみられたことから、IFRIC第18号は、次の論点を明確化している。

- 資産の定義を満たす状況
- 当該資産の認識及び当初認識の際の取得原価の測定
- 個別に識別可能な役務の特定(移転された資産と交換で1つ又は複数の役務を提供する場合)
- 収益の認識
- 顧客からの現金の移転に対する会計処理

IFRIC第19号は、自己が負っている金融負債の契約条件を再交渉する借手側、すなわち、負債の全部又は一部を消滅させるために持分金融商品を発行する企業側の会計処理を取り扱う。IFRIC第19号は、次の論点を明確化している。

- 企業の持分金融商品は、IAS第

39号第41項にいう「支払対価」(consideration paid)であるか。

- 企業は、金融負債を消滅させるために発行された持分金融商品をいかに当初測定すべきか。
- 企業は、消滅した金融負債の帳簿価額と発行された持分金融商品の当初測定金額の差額をいかに会計処理するか。

IFRIC第18号の解説については、本ジャーナル2009年5月号、IFRIC第19号については、2010年2月号を参照いただきたい。

(b) 解釈指針案の公表

2009年度に1つの解釈指針案が公表された。

- IFRIC解釈指針案第25号「持分金融商品による金融負債の消滅」IFRIC Draft Interpretation D25 *Extinguishing Financial Liabilities with Equity Instruments* (2009年8月)
- 最終解釈指針が同年度中に公表さ

表2

	2009年
IAS 7 キャッシュ・フロー計算書	1
IAS12 法人所得税	1
IAS16 有形固定資産	1
IAS18 収益	2
IAS23 借入費用	1
IAS27 連結及び個別財務諸表	3
IAS28 関連会社に対する投資	4
IAS32 金融商品：表示	4
IAS34 中間財務報告	1
IAS38 無形資産	4
IAS39 金融商品：認識及び測定	7
IAS41 農業	1
IFRS 2 株式報酬	1
IFRS 3 企業結合	5
IFRS 4 保険契約	1
IFRS 5 売却目的で保有する非流動資産及び廃止事業	1
IFRIC12 サービス譲与契約	1
IFRIC14 『IAS第19号－確定給付資産の制限、最低積立要件及びそれらの相互関係』	1
IFRIC18 顧客からの資産の移転	1
合計	41

(出典：IFRIC UPDATEより筆者集計)

れたため、表1ではカウントしていない。

(2) 会計基準による分析

2009年度にIFRICで検討された41個の論点を、関連する会計基準に基づいて分類すると、表2のようになる。論点は複数の基準に関連するが、主に関連する基準に分類している。

金融商品は毎年最も質問の多い分野であるが、2009年度は、金融危機を背景として質問が集中したといえる。

また、改訂企業結合基準（改訂IAS第27号、改訂IFRS第3号）が2009年7月1日開始事業年度より適

用開始となったことから、企業結合、連結、関連会社投資に関する質問も顕著であった。幾つかのテーマはボードにリファーされ、以下で紹介する公開草案年次改善（2009年8月）でカバーされている。

5 年次改善プロジェクト

年次改善プロジェクト（Annual Improvements Project）は、緊急性はないが必要な基準改訂作業を年次サイクルで実施するものであり、すべての基準及び解釈指針が対象となる。

主に、基準間の不整合の問題解決、曖昧な文言の明確化を図る。

公開草案が毎年第3四半期（8月頃）に公表され、90日間のコメント期間とボードでの再討議を経て、翌年4月に最終改訂が公表される。発効日は、原則として、翌々年1月1日に開始する事業年度である。

2009年4月に公表されたIFRSs改訂は、12個の基準・解釈指針に対して15個の改訂を含む。改訂テーマ及び改訂内容は、表3のとおりである。詳細な解説は、本ジャーナル2009年7月号を参照いただきたい。

表3 年次改善（2009年4月）

基準	改訂テーマ	改訂内容
IFRS第2号 株式報酬	IFRS第2号とIFRS第3号（2008年）の適用範囲	共通支配下取引及びジョイントベンチャー組成時における事業の拠出は、IFRS第3号（2008年）適用対象外ではあるものの、いずれもIFRS第2号の適用対象から除かれることが明確になった。
IFRS第5号 売却目的で保有する非流動資産及び 売却目的で保有する非流動資産及び 廃止事業	売却目的で保有する非流動資産（処分グループ）及び 廃止事業の開示	売却目的で保有する非流動資産（若しくは処分グループ）及び廃止事業に関して要求される開示の範囲を明示した。IFRS第5号以外のIFRSsによる開示要求は、下記例外を除いて、売却目的の非流動資産（若しくは処分グループ）及び廃止事業には適用されないことを明示した。 1. 売却目的の非流動資産（若しくは処分グループ）に特定して適用される開示事項 2. IFRS第5号による測定要求の適用範囲外にある処分グループ中の資産負債の測定に係る開示で、他の財務諸表注記で明らかになっていない事項 売却目的の非流動資産（若しくは処分グループ）及び廃止事業に関して追加で開示をする場合には、IAS第1号の一般要求（特に、適正表示と重要性）を勘案するとした。
IFRS第8号 事業セグメント	セグメント資産に関する情報の開示	総資産に関するセグメント情報は、かかる情報が最高経営意思決定者に定期的に報告されているときに限り、開示が要求されることが明らかにされた。
IAS第1号 財務諸表の表示	転換権付金融商品の流動・非流動分類	転換権付金融商品の負債部分に関する流動・非流動分類は、資本性商品（株式など）発行による負債決済の条件に左右されないことが明らかにされた。
IAS第7号 キャッシュ・フロー 計算書	未認識資産に係る支出の分類	資産の認識を伴う支出のみが、投資活動によるキャッシュ・フローとして分類されることを明示した。
IAS第17号 リース	土地建物のリースに関する分類	無限の経済的耐用年数を通常有する土地のリースは、リース期間の終了時に所有権が借手に移転しない限りオペレーティング・リースとして分類される、とする第14項が削除された。リースが土地と建物の双方を含む場合には、土地が無限の経済的耐用年数を通常有するという事実を考慮に入れて、企業は、IAS第17号第7項から第13項に準拠してそれぞれの分類を決定すべきとした。
IAS第18号 収益	企業が本人（principal）として若しくは代理人（agent）として行動しているかに関する決定	企業が物品の販売若しくは役務の提供に伴う著しいリスクと便益にさらされている場合に、当該企業は本人として行動していることになる、という点が付録（Appendix）にて明示された。この付録は、企業が本人若しくは代理人として行動しているかを決定する際に考慮されるべき幾つかの指標を例示している。
IAS第36号 資産の減損	のれん減損テストに際しての単位	のれんが配分される資金生成単位若しくは資金生成単位グループのそれぞれは、IFRS第8号第12項に定める集約基準適用前の事業セグメントよりも大きいものであってはならないことが明示された。

IAS第38号 無形資産	IFRS第3号(2008年)から生じる追加の派生改訂	企業結合で取得した無形資産が分離可能であるが、関連する契約と認識可能な資産負債と一体としてしか分離可能ではない場合がある。この場合、関連する項目と一体として、無形資産がのれんから区分して認識されることとなった。また、同様の耐用年数を有する相互補完的な無形資産は、まとめて1つの資産として認識してもよいとされた。
	企業結合で取得した無形資産の公正価値測定	企業結合で取得した無形資産の公正価値を測定する際、活発な市場が存在しない場合、企業で共通して使用されている価値測定手法の詳細が明らかにされた。
IAS第39号 金融商品：認識及び測定	ローン期限前償還違約金を主契約に密接に関連する組込デリバティブとする取扱い	組み込まれた期限前償還オプションの行使価格により、貸手が主契約の残存期間分の逸失利息の現在価値とほぼ同額の補償を受ける場合、貸付若しくは保険主契約に組み込まれた期限前償還オプションの経済的特徴及びリスクは主契約と密接に関連しており、組込デリバティブは主契約から分離されないこととなった。
	企業結合契約の適用範囲除外	IAS第39号第2(8)項に定める適用免除規定は、将来の一定日に売り手企業の売買により企業結合に帰結するような取得企業と売り手企業株主との間のフォワード契約に限定されることが明らかにされた。フォワード契約の条件は、取引完了に通常要する期間を超えてはならないとした。
	キャッシュフロー・ヘッジ会計	ヘッジ商品に係る損益は、ヘッジ対象となる予想キャッシュフローが損益に影響する期間において、資本から損益に組み替えなければならないことが明らかにされた。
IFRIC第9号 組込デリバティブの再査定	IFRIC第9号とIFRS第3号(2008年)の適用範囲	IFRS第3号(2008年)で定義された企業結合、ジョイントベンチャー組成、共通支配下取引で取得された契約における組込デリバティブが、依然として、IFRIC第9号の適用除外であることを明らかにした。
IFRIC第16号 在外営業活動体に対する純投資のヘッジ	ヘッジ手段保有可能企業に係る制約に関する改訂	ヘッジ対象となっている在外営業活動体自体がヘッジ手段を保有してはならないとする制限が削除された。したがって、IAS第39号とIFRIC第16号に定めるヘッジ要件を満たす限り、企業グループは、在外営業活動体自体が保有する金融商品をヘッジ手段として指定し、当該在外営業活動体に対する純投資をヘッジできる。

2009年8月に、公開草案IFRSが公表されている(2009年11月でコメント期間終了)。本公開草案は、11個の基準・解釈指針に対して15個の

改訂提案を含む。改訂テーマ及び提案内容は、表4のとおりである。改訂企業結合基準(改訂IAS第27号、改訂IFRS第3号)が2009年7月1

日開始事業年度より適用開始となったことから、企業結合、連結、会社投資に関する改訂テーマを多く含んでいる。

表4 公開草案年次改善(2009年8月)

基準	改訂テーマ	提案内容
IFRS第1号 IFRS初度適用	初度適用年度における会計方針変更	最初のIFRS財務諸表の対象となっている会計年度に行われた会計方針の変更及びIFRS第1号の免除規定の適用の変更に関するガイダンスを提供している。
	再評価ベースの金額のみなし原価としての利用	資産の一部又は全部について、特定の事象(例えば、新規株式公開)を契機とする再評価が最初のIFRS財務諸表の対象となっている会計年度に行われた場合に、その再評価ベースの金額をみなし原価として用いることを、初度適用企業に認めることを提案している。
IFRS第3号 企業結合	改訂IFRS第3号の発効日以前に生じた企業結合の偶発対価の移行措置	改訂IFRS第3号の発効日以前に行われた企業結合における偶発対価は、引き続きIFRS第3号(2004年度版)に従って会計処理されることを明確にすることを提案している。
	非支配持分の測定	改訂IFRS第3号による非支配持分の測定方法の選択肢を、現在の所有持分に関する金融商品のうち、保有者が被取得企業の清算時にその純資産の持分割合相当額を受け取る権利を有する金融商品に対してのみ認めることを提案している。
	取得企業の株式報酬に交換されない被取得企業の株式報酬及び取得企業が任意で交換した株式報酬	改訂IFRS第3号は、取得企業が被取得企業の既存の株式報酬を自社の株式報酬に交換する義務を負う場合における、被取得企業の株式報酬と交換に付与された取得企業の株式報酬の市場価値に基づく測定金額を、譲渡対価と企業結合後の費用とに配分する方法についてのガイダンスを提供している。本公開草案は、当該ガイダンスを、被取得企業の株式報酬と交換に自社の株式報酬を任意で付与するケース及び被取得企業の株式報酬を自社の株式報酬に交換しないケースにも適用することを提案している。

IFRS第5号 売却目的で保有する非流動資産及び廃止事業	関連会社又は共同支配企業に対する重要な影響の喪失に係るIFRS第5号の適用	企業が関連会社に対する重要な影響力又は共同支配企業に対する共同支配を喪失する結果を伴う売却計画にコミットしている場合には、IFRS第5号の他の関連する要件を満たしていることを条件として、その投資をすべて売却目的保有として分類することを提案している。
IFRS第7号 金融商品：開示	開示の明確化	IFRS第7号の開示規定に関して複数の改訂を提案している。例えば、定性的開示は、定量的開示を補足するためであることを明確化している。
IAS第1号 財務諸表の表示	株主資本変動計算書の明確化	株主資本変動計算書の特定の構成要素に関する記載を、株主持分変動計算書と注記のいずれで表示してもよいこととするを提案している。
IAS第8号 会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬	定性的性質に対する用語の変更	IAS第8号の特定の用語を、新しい概念フレームワークで用いられる用語と一致するように改訂することを提案している。
IAS第27号 連結及び個別財務諸表	投資企業の個別財務諸表における子会社、共同支配企業及び関連会社に対する投資の減損	投資企業の個別財務諸表において取得原価で会計処理している子会社、共同支配企業及び関連会社への投資に関する減損には、IAS第36号「資産の減損」ではなく、IAS第39号「金融商品：認識及び測定」の規定が適用されることを明確にすることを提案している。
	IAS第27号（2008年改訂）の結果生じたIAS第21号、IAS第28号、IAS第31号に対する改訂の移行措置	IAS第27号（2008年改訂）の結果生じたIAS第21号、IAS第28号、IAS第31号に対する改訂は、一部を除き、将来に向かって適用されることを明確にすることを提案している。
IAS第28号 関連会社に対する投資	関連会社投資への公正価値測定の部分的な適用	関連会社への投資の一部がIAS第28号の適用除外の要件を満たしている場合（すなわち、ベンチャーキャピタル等による保有の場合、当初認識時に公正価値測定損益認識商品として指定する場合）に、当該部分を区分会計処理することを提案している。関連会社に対する投資の一部がIAS第39号に従って会計処理される金融商品に分類されている場合、当該部分はIAS第39号に従って会計処理されることとなり、残余部分はIAS第28号の適用範囲（持分法処理）となる。
IAS第34号 中間財務報告	重要な事象と取引	IAS第34号の下で開示が要求される事象と取引の例示に、幾つかの新たな例示を追加することを提案している。
IAS第40号 投資不動産	販売目的で再開発した投資不動産	販売目的で再開発した投資不動産を棚卸資産に振り替えることを要求する現行の規定を削除することを提案している。
IFRIC第13号 顧客ロイヤルティ・プログラム	特典の公正価値	IFRIC第13号において用いられている用語を改訂することを提案している。特典に関しては「公正価値」という用語を用い、当該特典を使用することで獲得する便益に関しては「価値」という用語を用いることを提案している。

6 年次改善以外の基準改訂プロジェクト

2009年度に、年次改善以外のプロ

セスで実施された基準改訂は表5のとおりである。2009年度に公表された公開草案のうち、年度末時点で完結していないプロジェクトは131頁

の表6のとおりである。なお、いずれもIASB Implementation Team以外のプロジェクトも表に含めている。

表5 2009年度に公表された基準改訂

基準	改訂テーマ	主な改訂内容
IFRIC第14号	IFRIC解釈指針第14号「IAS第19号－確定給付資産の制限、最低積立要件及びそれらの相互関係」の改訂	最低積立要件を有する確定給付型年金制度において企業が前払いを行うケースがIFRIC第14号作成時に考慮されていなかったため、本改訂により、特定の状況における拠出額の前払いは、費用でなく資産として認識されることとなる。
IAS第24号	IAS第24号「関連当事者についての開示」（2009年改訂版）	主な改訂内容は、政府関連企業の関連当事者取引開示規定の緩和と関連当事者の定義の変更である（本ジャーナル2010年1月号参照）。
IAS第32号	株主割当てで発行された新株予約権の分類－IAS第32号「金融商品：表示」の改訂	企業が、同種の株式（デリバティブ持分金融商品を除く）を保有する既存の株主全員に対して、あらかじめ定められた固定数量の自社の持分金融商品を取得する権利をあらかじめ定められた固定価格（いずれの通貨建てであるかを問わない）で取得する権利（新株予約権、オプション又はワラント）を比例的に発行する場合は、当該権利は持分金融商品である、とする（本ジャーナル2010年1月号参照）。

IAS第39号	IFRS第9号「金融商品」： IAS第39号差替プロジェクト・ 第1フェーズ	<p>金融資産の分類及び測定のみを取り扱っており、金融負債は適用範囲外である。</p> <p>分類 金融資産を償却原価若しくは公正価値の測定区分に分類する。金融資産の分類は、企業のビジネスモデル及び金融資産の契約上のキャッシュフローの特徴に基づいて行われることになる。次の2要件を両方共に満たす場合、償却原価で測定される。</p> <ul style="list-style-type: none"> • 企業のビジネスモデルの目的が、契約上のキャッシュフローを回収するために金融資産を保有すること。 • 金融資産の契約条項が、特定の日に、元本及び元本残高に係る利息のみによるキャッシュフローを生じさせること。 <p>その他の金融資産は、すべて公正価値で測定される。</p> <p>主契約が金融資産である場合は、組込デリバティブが複合金融商品から区分処理されることはなくなる。複合金融商品全体について分類の検討を行う。</p> <p>金融資産が償却原価で測定する要件を満たさない場合でも、企業が金融商品を当初認識時に公正価値で測定し、その変動を損益として計上するよう指定することを認めている（公正価値オプション）。これは、会計上のミスマッチを解消できる場合に選択可能である。</p> <p>金融資産の分類の変更は、企業のビジネスモデルの目的の変更が企業経営に大きな影響を与え、かつ、外部の第三者に実証できる場合に可能であるが、極めてまれであると想定されている。</p> <p>非上場の持分金融商品すべてについて、公正価値による測定を求めており、IAS第39号の例外規定（取得原価測定）が削除された。</p> <p>測定 公正価値で測定される金融資産の公正価値の変動は、すべて損益として計上される。</p> <p>売買目的以外の持分金融商品投資（持合株式）から生じる公正価値変動を、その他の包括利益として計上することができる（処分時の損益振替は不可。受取配当金は損益計上）。</p> <p>償却原価で測定される資産に係る利益又は損失は、金融資産の認識の中止時、資産の減損時及び金融資産の分類の変更時、並びに実効金利法の適用により、損益に計上される。</p>
IFRS第1号	IFRS第1号「国際財務報告基準の初度適用」の改訂－初度適用企業に対する追加的な免除規定	特定の石油及びガス資産について、従前のGAAPにおける帳簿価額を、IFRS移行日時点のみなし原価として用いることを認める。また、契約にリースが含まれているか否かについて、従前のGAAPの下でIFRIC第4号と同一の規定に基づいて判断を行っていた場合、その判断を、IFRS移行日においてIFRIC第4号に従って再評価することを免除している。
IFRS第2号	IFRS第2号の改訂－グループ内の現金決済型株式報酬取引	持分決済型と現金決済型のいずれの株式報酬取引であっても、財貨又はサービスを受け取る企業の個別財務諸表又は単体財務諸表上で会計処理することが義務付けられる。
IAS第39号	組込デリバティブ－IFRIC解釈指針第9号及びIAS第39号の改訂	複合金融資産を公正価値測定損益認識商品の区分から他の区分に変更する際に、組込デリバティブについて区分処理する必要があるか否かを検討することを要求する。
IFRS第7号	金融商品の開示の改善－IFRS第7号「金融商品：開示」の改訂	公正価値に測定される金融商品について、公正価値を測定する際に用いられるデータの重要性を反映する3つのレベルからなる公正価値ヒエラルキーに基づいて開示することが要求される。また、流動性リスクに関する定性的及び定量的な追加開示も要求される。

表6 2009年度に公表された公開草案（完結したプロジェクトを除く）

関連基準	改訂テーマ	主な提案内容
IFRS第1号	公開草案「初度適用企業に対する、IFRS第7号に基づく比較情報の開示に関する限定的な免除規定－IFRS第1号の改訂案」	IFRS初度適用企業は、最初のIFRS財務諸表において比較目的で表示されている過去の報告期間については、2009年3月に公表された改訂IFRS第7号に基づく情報の開示が免除されることとなる。
IAS第39号	公開草案「金融商品：償却原価及び減損」	<p>金融資産の減損の測定方法を、発生損失モデルから期待損失モデルに変更する。期待損失モデルでは、金融資産の存続期間中に発生すると予想される将来の信用損失を反映した将来キャッシュフローを用いる。発生損失モデルとは異なり、期待損失モデルでは、減損の兆候やトリガー事象の識別は要求されないため、より早い時点で信用損失を認識することになる。</p> <p>償却原価の算定原則を設ける（すなわち、金融資産・負債の償却原価の目的を明示すること。償却原価を決定する際の測定原則を説明すること。変動利付金融商品に適用される償却原価の算定原則を明確にすること）。また、償却原価の算定のための実務的手法に関するガイダンスも提供する。</p> <p>包括利益計算書において、以下の項目を区分して表示することを要求する。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 利息収入の総額 ・ 当初の期待信用損失の配分の影響（利息収入総額から控除する形式で表示） ・ 利息収入の純額（利息収入総額から当初の期待信用損失の配分の影響を控除） ・ 償却原価で測定される金融資産・負債に関連する見積りの変更による損益 ・ 利息費用 <p>財務諸表利用者が利息収入及び利息費用の財務影響並びに金融資産の質（信用リスクを含む）を評価できるよう、財務諸表における広範な開示を要求される。下記の事項を含む。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 信用損失に関する引当金（当該引当金勘定の使用を強制） ・ 見積り及び見積りの変更に関する詳細な情報 ・ 企業の不良債権等の増減明細 ・ 金融資産の取得日及び満期に関する情報
IAS第12号	公開草案「法人所得税」	期末日に帳簿価額で資産を売却又は負債を決済した場合の課税所得への影響に基づいて、資産・負債の税務基準額を決定する。当初認識時に繰延税金を認識しないことを認めるIAS第12号の例外規定を削除又は改訂する。未確定のタックスポジションに関して、発生可能性で加重平均した額で測定する。
IAS第17号	ディスカッション・ペーパー「リース－予備的見解」	<p>リースの借手側の会計処理におけるオペレーション・リースとファイナンス・リースの区分を廃止する。借手は、すべてのリースについて使用権資産及びリース料支払債務を認識する。</p> <p>リース料支払債務は、借手の追加借入利率を用いたリース料総額の現在価値で測定される。使用権資産の当初測定額は、リース料支払債務と同額となる。下記を提案している。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ リース契約の更新選択権又は解約選択権を認識せず、最も可能性の高いリース期間を見積もる。 ・ 購入選択権を認識せず、最も可能性の高い見積りに基づいた購入選択権の行使価格をリース料債務に含める。 ・ 偶発的リース料及び残価保証に基づく必要支払額をリース料支払債務に反映させる（確率加重平均見積モデルを使用）。 <p>当初認識後の資産とリース料支払いの両方を償却原価で測定する。</p>
IAS第39号	公開草案「認識の中止－IAS第39号及びIFRS第7号の改訂案」	支配の概念に着目して、金融資産の認識の中止モデルを簡略化することを提案している。企業が買戻契約を付して金融資産を譲渡した場合であっても、その金融資産が容易に入手可能なものであれば認識の中止が要求されることとなる。改訂案には、認識の中止に関する代替的アプローチ案が含まれている。

7 IFRICからリファーされた新基準プロジェクト

IFRICからリファーされた、ボードによる新基準プロジェクトは、表7のとおりである。

表7 IFRICからリファーされた新基準プロジェクト

プロジェクト	提案内容
公開草案「料金規制事業」	本公開草案は、規制資産及び規制負債の認識及び測定、開示規定に関するガイダンスを提案する。本草案は、規制資産及び規制負債の取得時の認識と事後の再測定について、将来キャッシュ・フローの期待現在価値で測定することを提案している(本ジャーナル2009年11月号参照)。

	教材コード J020564
	研修コード 210301
	履修単位 1単位

「実務書広告」募集のご案内

会計・監査ジャーナルでは、会計・監査・税・MCS等の公認会計士業務に資する実務書等をタイムリーかつ機会均等に紹介させていただくため、「実務書広告」(CD-ROM、ビデオテープを含む。)欄において、広告を募集しております。募集の概要は下記のとおりです。

記

募集対象：原則として、本誌掲載号からさかのぼって5か月以内に発行された公認会計士・会計士補等による著作物(编者・監修を含む。)

広告範囲：タイトル、著者名(又は编者名若しくは監修名)、発行元、発行年月日、定価及び内容紹介文(275字以内)の所定事項

掲載料金：1広告当たり30,000円です。

申込方法：販売権を有する出版社から申込みがあったものについて受け付けさせていただきます。著者本人のご希望であっても、当該出版社を経由して、前記「広告範囲」の所定事項を記入した書面により締切期日までにお申し込みください。

相談窓口：詳細については下記までお問い合わせください。

日本公認会計士協会 出版局(会計・監査ジャーナル担当)

電話：03-3515-1124

FAX：03-5226-3351

E-mail:syuppan@jicpa.or.jp

日本公認会計士協会ウェブサイト(<http://www.jicpa.or.jp/>)でのご案内は、「印刷物・資料のご案内」→「会計・監査ジャーナル」からご覧ください。

以上