

# 2018年3月の年度末の 会計上の留意事項(IFRS)

March 2018

## はじめに

この資料では、2018年3月31日現在の、国際財務報告基準(IFRS)による財務報告における要求事項をまとめました。最初のセクション「注目されている論点」では、企業が当年度末に検討する可能性のある項目を記載していますが、最新の情報はPwCのウェブサイト **Inform** ([www.inform.pwc.com](http://www.inform.pwc.com))に随時アップデートしていますので、ご確認ください。

本資料の2つ目のセクションでは、2018年3月31日に終了する事業年度に新たに適用可能となる基準および解釈指針を記載しています。

最後のセクションでは、今後発効する基準および解釈指針を記載していますが、これらについては国際会計基準(IAS)第8号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」第30項に従った開示が必要となります。

## 目次

はじめに.....	1
注目されている論点.....	1
2018年3月31日に終了する事業年度に新たに適用される基準および解釈指針...	8
2018年4月1日以後発効する新基準.....	9

## 注目されている論点

### 減損レビューに関する規制当局の関心事項および主要な留意点

減損は、多くのクライアントにとって引き続き関心の高い領域となっています。規制当局は引き続きこの領域に注目しており、開示の透明性の向上を継続して強く求めています。

多額ののれんや無形資産を保有する企業グループは、規制当局から、減損の評価と特にそれに関連する開示について異議を申し立てられるリスクが高くなっています。

減損テストにおける主要なポイントには次のものがあります。

- 使用価値(VIU)モデルにおいて、主要な仮定は外部市場データと整合的である必要があり、また、キャッシュ・フロー予測における成長率の仮定は最新の経済予測と整合的でないといけない。
- IAS第36号「資産の減損」のVIUモデルは、税引前のキャッシュ・フローを税引前の割引率で割り引くことを要求している。実務では、税引後のキャッシュ・フローと税引後の割引率が用いられている。理論上、これらは同じ結果とな

るはずだが、繰延税金を考慮しなければならないため、同じ結果に到達するのに困難が伴う。このため、税引後のVIUモデルが帳簿価額をわずかに上回る程度の場合には、次のステップとして、処分コスト控除後の公正価値(FVLCD)を算定することが適当である。

- 公正価値モデルは、税引後のモデルであり、経営者による仮定ではなく、市場参加者の仮定を用いなければならない。
- 減損の評価において、帳簿価額は、回収可能価額を算定する方法と首尾一貫した基礎により算定しなければならない。例えば、
  - 回収可能価額が公正価値モデルを用いて算定される場合、テスト対象となる帳簿価額には当期繰延資産／負債および繰延税金資産／負債を含めなければならない(ただし、繰越欠損金に関する資産は別個の取引として取り扱われるため除く)。
  - 税引前のキャッシュ・フローに基づくVIUモデルを用いる場合には、繰延税金資産を帳簿価額に含めてはならず、また、繰延税金負債を控除してはならない(すな

わち、繰延税金を資金生成単位 (CGU) の帳簿価額に含めない)。これにより、VIUの帳簿価額がFVLCDの帳簿価額よりも高くなる可能性がある。しかし、重要な繰延税金がすでに存在する場合、IAS第36号のVIUテストがCGUの回収可能価額の算定として最適な方法ではない可能性がある。

- 非金融資産の減損レビューに関するさらなる留意事項は、PwCのIn depth INT2015-08「非金融資産—減損テストにおける5つのポイントの詳説」を参照。

IAS第36号が要求する開示は広範囲にわたります。IAS第36号は、主要な仮定(回収可能価額が非常に敏感に反応する仮定)と関連する感応度分析の開示を求めています。また、IAS第1号「財務諸表の表示」第122項および第125項が重要な会計上の判断および見積りの不確実性の主要な発生要因の開示を要求していることにもご注意ください。

主要な仮定および複数のCGUに関するより広い範囲の仮定について、明確な開示を行わなければなりません。重要である場合、それぞれのCGUに固有の仮定を特定する必要があります。割引率など、使用した仮定が過年度から大幅に変更されている場合には、仮定の変更について説明しなければなりません。これらが、英国財務報告評議会(FRC)が指摘する、開示に関して一般に見落とされることの多い領域です。

規制当局は、ターミナルバリューを見積るためのキャッシュ・フロー予測に用いる長期成長率や税引前の割引率は、重要であるものの、直近の予算・予測が対象とする期間のキャッシュ・フロー予測に用いる「主要な仮定」ではない、との見解を述べています。したがって、ターミナル期間の前に発生するキャッシュ・フロー予測に適用する個々の成長率に関する仮定についても注意を払わなければなりません。

### IFRS第3号 従業員の勤務の提供を条件とする対価

企業結合における条件付対価については、支払いが事業に対する対価なのか、または結合後の従業員の勤務に対する支払いなのかを判断するために、評価する必要があります。

株式を売却した旧株主が従業員サービスの提供を中止すれば対価に対する権利が自動的に失効する場合、当該支払は企業結合後の従業員の勤務に対する報酬として処理されます。

従業員の勤務に対する支払は、IFRS第2号またはIAS第19号に従い、グループの企業結合後の損益計算書において費用処理されます。このような契約に関するガイダンスは、PwC IFRSマニュアルの29.194項以降に記載されています。

この論点は、FRCのコポーレート・レポーティングの品質に関する年次レビュー結果報告書-2016年/2017年度版において強調されています。契約または採用した会計処理の詳細について疑義が存在する(または疑義が生じる可能性がある)場合、FRCは、そのような決定を行った根拠を説明する詳細な情報を経営者に求める可能性があることにご留意ください。

### 英国のEU離脱(ブレグジット)が税金に与える影響および米国の税制改正

英国の欧州連合(EU)離脱の結果として、いくつかの潜在的な税金のエクスポージャーが生じる可能性があります。それらのエクスポージャーが当期税金および繰延税金に与える影響は、事業計画の策定および貸借対照表日がEU基本条約(リスボン条約)第50条に基づく離脱通知日よりも後となる財務諸表の作成において考慮されなければなりません。

IAS第12号「法人所得税」は、報告期間の末日までに制定され、または実質的に制定されている税率および税法に基づいて当期税金および繰延税金の残高を測定することを要求しています。IAS第12号は、税法が議会で制定されるプロセスを想定しているものとみられます。しかしブレグジットでは、取決めがどのようなものに置き換わるか判明する前に英国のEU離脱通知が行われる点で、これとは異なります。事実上、リスボン条約第50条に基づく離脱通知は、法的过程の始点であり、終点ではありません。

今後の2年間で特定の税務上の取決めに關してどのようなことが生じるかは、かなり不確実であることは明らかです。

IAS第12号の會計上の要求事項について、PwCは、リスボン条約第50条に基づく離脱通知により英国のEU離脱が実質的に制定されるものの、EU離脱が税制に与える影響は不確実であり、それは「離脱協定」(何らかの合意が成立した場合)の内容に依存すると考えます。離脱協定により、何らかの税金の優遇措置、経過措置またはそれ以外の措置が保持される可能性があります。言い換えれば、リスボン条約第50条に基づく離脱通知を行うことで、未知の離脱協定における税法が実質的に制定されることとなります。そして、このこと自体が税務上の不確実性となります。

企業は、離脱協定による潜在的な税務上の帰結を評価しなければなりません。すなわち、企業は(各報告日に)、最も可能性のある離脱協定の潜在的な税務上の影響および納付されると予想される額を継続的に再評価しなければなりません。

すべての不確実な税務ポジションの場合と同様に、経営者の判断および潜在的なエクスポージャーについて、高品質な開示を行わなければなりません。

### 米国の税制改正

2017年12月22日、米国のトランプ大統領は、米国税制を大幅に変更する税制改正法案(Tax Cuts and Jobs Act、以下「改正法」)に署名し、本法案は成立しました。

本改正法は、會計上、2017年に実質的に制定されるため、税法の変更による影響は2017年12月31日現在の財務諸表に反映されなければなりません。税法の変更は、米国で納税義務のある企業の当期税金および繰延税金に重要な影響を与える可能性があります。

本改正法は、とりわけ、税率の引下げ、国際租税規則の実質的な変更、税務上の欠損金の繰延べと回収方法を大幅に変更するものです。主要な変更点は以下のとおりです。

- 米国の法人所得税率を現行の35%から21%へと大幅に引下げ(2018年1月1日より発効)
- 米国親会社が所有する外国法人に累積する留保利益への強制みなし配当課税(トールチャージ)を伴う、米国税源への浸食を阻止する目的の規定を含む、「テリトリアル課税」

への移行

- 税務上の欠損金の繰延べと回収方法の実質的な変更、および特定の資本的支出(設備投資)の即時の費用化を含む税制改正案
- 利子の損金算入に係る制限の拡大

本改正法は、米国で納税義務のある企業の財務諸表に影響を与えます。例えば、毎年の当期課税額、繰延税金の測定および繰延税金資産の回収可能性に影響を与えます。英国會計基準(UK GAAP)およびIFRSを適用する報告企業を含む多くの企業にとって、その影響は重大になるといえます。

米国証券取引委員会(SEC)は、SEC職員會計公報第118号(SAB118)を公表し、その中で、一部のケースでは、財務諸表公表前に本改正法の影響に係る會計処理を完了することは困難な可能性があるとの認識を示し、そのようなケースに適用可能な會計モデルについて説明しています。また、SAB118は、(IFRSに基づき財務報告を行う)「外国登録企業」が、国際會計基準(IAS)第12号「法人所得税」に基づき本改正法の税効果に係る會計上の要求事項を満たすことのみを目的として同じアプローチを適用することに、SECスタッフは反対しないだろうと述べています。

その他の証券規制当局が同様のガイダンスを公表するかどうかは不明です。しかし、経営者が本改正法による會計上の影響を見積るために利用可能な情報および分析をすべて利用し、その後、さらなる情報および分析が利用可能となるにしたがって、その見積りを修正するというモデルは、IFRSと首尾一貫しています。合理的な見積りを行うのが不可能であると結論づけるには、きわめて慎重な検討が要求されます。実施した見積りおよび判断を明確に開示することが不可欠です。

## ESMAによるエンフォースメントの優先事項

欧州証券市場監督局(ESMA)は年次の公式声明書「欧州共通のエンフォースメントの優先事項」を公表しました。この公式声明書は、欧州連合(EU)におけるすべての上場企業に関わるものです。2017年の年度末の優先事項は次のとおりです。

- 主要な新基準の適用による適用開始年度への予想される影響に関する開示(IFRS第9号「金融商品」、IFRS第15号「顧客との契約から生じる収益」、およびIFRS第16号「リース」)。
- IFRS第3号「企業結合」の認識、測定および開示に関する特定の論点。ESMAは、これらの論点を2014年のIFRS第3号適用のレビュー報告書において強調していたが、最近のエンフォースメント活動でも引き続き注目しています。
- IAS第7号「キャッシュ・フロー計算書」が要求する開示。ESMAは、新規および既存の開示において透明性を高めることの重要性、および財務諸表の利用者に対して企業に固有の情報を提供することの重要性を強調しています。

EUにおけるすべての上場企業はESMAの勧告を検討し、年度末の財務諸表により多くの開示を提供すべきかどうかを検討する必要があります。現在計画している水準からの乖離を早期に把握することは、ESMAの期待への対処に役立つことになるでしょう。

### 主要な新基準の適用による適用開始年度への予想される影響に関する開示

ESMAは、新基準(とりわけ、IFRS第9号、IFRS第15号およびIFRS第16号)の高品質な適用と適用開始年度の財務諸表への予想される影響に関するコミュニケーションの必要性を強調しています。ESMAは、IAS第8号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」の第30項に従って、新基準の適用に関する企業に固有の定量的かつ定性的な開示が提供されるものと考えています。2017年の年次財務諸表はIFRS第9号およびIFRS第15号(ならびに早期適用する場合にはIFRS第16号)の発効後に公表されるため、ESMAは、企業が新基準の適用に関する自社の分析を実質的に完了しているものと考えています。このため、2017年の財務諸表の作成時には、新基準の適用の影響はすでに判明しているか、または、合理的に見積り可能であり、それらを開示する必要があるとしています。

このような開示について、ESMAは以下の分解した情報を含まなければならないと考えています。

- i. 適用が見込まれる会計方針の選択(移行方法や実務上の便法の利用に関する方針を含む)
- ii. 過去に認識した金額と比べた場合の予想される影響の金額と内容。影響を説明する際には、企業は、アナリストや他の財務諸表利用者が彼らのモデルをアップデートできるような財務上の情報を提供することが奨励されます。

個々の新基準に関する具体的な開示の勧告は、ESMAの公式声明書の付属資料に含まれています。

### IFRS第3号の認識、測定および開示に関する特定の論点

ESMAは、企業に対して、無形資産、測定期間中の修正、割安購入、強制的公開買い付け、共通支配下にある企業結合、条件付支払、および公正価値の開示を含むいくつかの取り扱いについて留意するよう求めています。

ESMAの公式声明書の詳細な勧告に内在する共通のテーマには以下が含まれます。

- 前提条件や会計方針の適用に際しての財務諸表全体を通じた整合性の確保(例えばESMAは、企業結合の取得原価配分(パーチェス・プライス・アロケーション)のために無形資産を公正価値で測定する際に用いた前提条件と、その無形資産の減損テストや耐用年数を決定する際に用いた前提条件との整合性の確保を企業に促している)。
- 前提条件、測定技法および判断に関する情報の提供による開示の拡充(例えばESMAは、測定期間中の修正に関連して、暫定的な金額、企業結合の会計処理が完了していない理由および報告期間に認識した測定期間中の修正の内容や金額に関する開示の要求事項を強化している)。



## IAS第7号が要求する開示

ESMAは企業に対して次の事項を推奨しています。

- 財務活動から生じた負債の変動(キャッシュ・フローから生じた変動と非資金的変動の両方を含む)に関する情報を利用者に提供する際には、IAS第7号設例Eで示されているような表形式の調整表を採用すること
- 金融商品または限度枠が現金および現金同等物の定義を満たすかどうか、とりわけ当座借越や現金プールの限度枠から生じる残高が現金同等物に分類されるかどうかに関して、一般的な会計方針ではなく、企業に固有の会計方針を提供すること。
- 企業グループにおいて利用可能でない現金および現金同等物を必要に応じて開示すること。この開示は、例えば、通貨の交換可能性が制限されていたり資本規制の対象となっている国や地域で保有されていたりする重要な残高に特に関連性があります。

## 債務のリストラクチャリング

負債性金融商品を発行している場合、例えば借入枠や債券による資金調達を行っている場合に、そのリストラクチャリングについては引き続き多数の質問が寄せられています。これは複雑な会計領域であり、重要な判断を必要とする場合があります。発生する可能性のある論点について、エンゲージメントチームの理解を支援するために主要な会計上の(IAS第39号およびIFRS第9号の下での)検討事項のいくつかを以下に要約しました。なお、関連ガイダンスはPwC IFRSマニュアル2015年版の6.6.177項から6.6.185項(2017年版の44.106項から44.110項)(有料会員限定コンテンツ)に記載されています。

- 新しい債務と古い債務の条件が大幅に異なるかどうかの判定。IAS第39号「金融商品:認識及び測定」およびIFRS第9号「金融商品」では、金融負債の交換または金融負債の条件変更が行われたが借手および貸手が同一のまま変わらない場合、条件が大幅に異なるかどうかを評価する必要があります。条件が大幅に異なる場合、当該取引は当初の金融負債の消滅と新しい金融負債の認識として会計処理しなければならない。
- 条件変更/消滅にかかる利得または損失の取扱い。

- 再交渉の一環で発生した手数料の取扱い。手数料を即時に損益認識しなければならないのか、あるいは資産計上することができるのか。
- 中間業者の使用。企業は債務のリストラクチャリング時に中間業者として銀行を利用することがある。例えば、企業が既存の債券の契約条件または満期日の変更を望む場合、企業は、当初の債券の買戻しと条件変更後の債券の投資家への販売のための中間業者として銀行を利用することがある。この場合の会計処理は複雑なものとなる。このような状況においては、銀行が代理人として行動しているのか本人として行動しているのかが主要な会計上の検討事項であり、高度な判断を伴う。銀行が本人として行動していないのであれば、企業は債券の条件変更を債券の消滅として取り扱い、利得または損失を純損益に認識する。
- 信用枠が使用されていない場合の条件変更。

IASBは、2017年10月、償却原価で測定される金融負債が、条件変更されたものの認識の中止が生じない場合、利得または損失を純損益に即時に認識しなければならないことを確認しました。利得または損失は、当初の契約上のキャッシュ・フローと条件変更後のキャッシュ・フローの差額を、当初の実効金利を用いて割り引くことにより計算されます。これは、金融商品の残りの存続期間にわたってこの差額を償却して認識することができないことを意味し、IAS第39号からの実務上の変更になる可能性があります。詳細については、PwCの *In brief UK2018-01* (英語のみ) および *In brief INT2017-13* 「IASBがIFRS第9号『金融商品』の修正を公表-負の補償を伴う期限前償還要素および金融負債の条件変更」をご参照ください。

## サプライヤー・ファイナンス契約

サプライヤー・ファイナンス契約の会計処理については引き続き多数の質問が寄せられています。こうした契約は、サプライヤー・ファイナンス契約の対象となる営業債務の認識を中止し、銀行借入として計上する必要があるかどうかという疑問を生じさせます。

サプライヤー・ファイナンス契約を正確に会計処理することは、最近のカリオン社(英国の建設会社)の経営破綻に照らしてみても特に重要になっています。PwCは、とりわけ企業の財源への関心が高まると見込んでいます。注目される内容は、企業が重要なサプライヤー・ファイナンスを利用している

か否か、それが企業の年次報告書から明確に読み取れるか、そして、関連する残高が、銀行借入として適切に表示されているか、または、営業債務として適切に表示されているか、が含まれます。

サプライヤー・ファイナンス契約では、購入者、購入者に商品を供給するサプライヤー、銀行の三者が当事者となります。サプライヤーと購入者の間で発生した営業債務の支払について、銀行が斡旋を行い、また融資を提供することで、サプライヤーは当該営業債務の支払期日より早く支払いを受けることができることとなります。

IAS第39号およびIFRS第9号では、金融負債が消滅した時、すなわち債務が免責、取消し、または失効となった時に、金融負債を企業の貸借対照表から除去します。そのため、営業債務が消滅して銀行に対する新しい負債が発生したのかどうか、あるいは条件の大幅な変更があったのかどうかを評価しなければなりません。

営業債務が消滅した場合、銀行に対する新しい負債を銀行借入として(あるいは「営業債務」以外の適切な表示科目で)表示しなければなりません。当初の負債が消滅していないとみなされる場合でも、負債の条件が大幅に変更されている場合があり、この場合も当初の負債の認識を中止し新しい負債に置き換える結果になります。条件の変更が大幅であるかどうかは、定量的な観点と定性的な観点から検討しなければなりません。

サプライヤー・ファイナンス契約および消滅に該当する場合の指標(IAS第39号およびIFRS第9号に基づく)に関する詳しいガイダンスについては、PwC IFRSマニュアル2015年版の第6.5章(2017年版の第44章)(有料会員限定コンテンツ)をご参照ください。

サプライヤー・ファイナンス契約の会計処理は契約に関連する正確な事実および状況に依存しています。

### 債権のファクタリングおよびキャッシュ・フロー計算書に与える影響

債権のファクタリングは、資金調達、売上元帳の管理業務、または不良債権からの保護を行うために確立された方法です。ファクタリング取引では、譲渡人が、現金の支払いと交換に、金融資産(通常は債権)から回収された現金の一部または全部に対する権利を第三者(ファクタリング業者)に移転します。

ファクタリング契約では、企業がファクタリングの対象となる債権の認識を中止し、ファクタリング業者から現金を受け取ります。受け取った現金は営業

活動によるキャッシュ・インフローに分類されます。これは、企業が営業活動によって生じた債権と交換に現金を受け取っているためです。

企業が債権の認識を継続し、ファクタリング業者から受け取った額を負債として計上する場合、受け取った現金は財務活動によるキャッシュ・インフローに分類されます。ファクタリング取引の本質は資金調達であり、企業は、ファクタリングの対象となる債権のリスクと経済的便益のほとんどすべてを保持します。

IASBは、2016年1月、IAS第7号「キャッシュ・フロー計算書」の修正を公表しました。この修正では、財務諸表利用者が財務活動から生じる負債の変動を評価できるように追加的な開示を導入しています(詳細については、PwCのIn brief INT2016-04「IASBがIAS第7号『キャッシュ・フロー計算書』の狭い範囲の修正を公表」をご参照ください)。企業は、今後、利用者が財務活動から生じる負債の変動を理解するのに役立つ情報を開示することが要求されます。

英国の規制当局であるFRCはこの動向を注視しており、2017年10月の監査委員会委員長および財務担当取締役に対する書簡において、この新たな要求事項は、「特に投資家が失望の声を上げている領域(例えば、インボイス・ディスカウント契約などの融資制度の利用)の開示に係る明瞭さを改善する機会を企業に提供している」と述べています。特にFRCは、ノンリコース契約(債権の認識が中止されている場合)のような融資制度に対する企業の依存可能性に関して、より良いコミュニケーションのために開示の改善ができる領域と認識しています。FRCの書簡に関する詳細な情報については、PwCのIn brief UK2017-50 (Summary of key developments for 2017/18 annual reports: FRC letter to Audit Committee Chairs and Finance Directors (October 2017))(英語のみ)をご参照ください。書簡の原文は、FRCウェブサイトより入手できます。

### IFRIC第23号「法人所得税務処理に関する不確実性」

IFRS解釈指針委員会(IFRS IC)は、2017年6月、IFRIC第23号を公表しました。本解釈指針は、法人所得税務処理に不確実性が存在する場合に適用されるIAS第12号の認識および測定の方法について明確化しています。本解釈指針は、EUの承認を条件に、2019年1月1日以後に開始する事業年度より適用されます。早期適用は認められません。

本解釈指針の要点は、以下のとおりです。

- 企業は、法人所得税務処理における不確実性を会計処理する場合、IAS第37号「引当金、偶発負債及び偶発資産」ではなく、IAS第12号「法人所得税」を適用しなければならない。企業は、不確実な税務処理が認められる可能性は高くないと結論付ける場合、その決定が行われた期の法人所得税の会計処理において、不確実性の影響を反映させなければならない。
- 経営者は、それぞれの不確実性を独立して、またはグループとして一緒に考慮しなければならない。どちらの方法が不確実性の解消をより適切に予測するかによる。
- 企業は、税務調査を行う権限および税務処理に異議を唱える権限を有する税務当局が、それらの税務処理を調査し、すべての関連する情報についての十分な知識を有しているであろうと仮定しなければならない。すなわち、不確実な税務処理の評価および測定において発見リスクは考慮されるべきではない。
- 不確実性を測定する場合は、最も可能性の高い金額による方法または期待値による方法のいずれかが用いられる。企業は、不確実性の解消をより適切に予測すると見込んでいる方法を適用しなければならない。
- 不確実な法人所得税務処理の影響を認識および測定するために行なった判断と見積りは、状況が変化した場合にはいつでも、またそれらの判断に影響を与える新たな情報がある場合に再評価しなければならない。

## 経過措置

IFRS ICは、多くの場合、企業が事後的判断を使用せずに、本解釈指針を遡及適用することは不可能だろうという見解を述べました。そのためIFRIC第23号は、事後的判断を使用しないことが可能な場合は適用開始時にIAS第8号を遡及適用する方法、またはIFRIC第23号の適用開始の累積的影響を利益剰余金期首残高(または、資本の他の適切な内訳項目)への調整として適用開始日に遡及適用する方法のいずれかを選択することを企業に認めています。

## EUにおけるIFRSを適用する企業がEUの承認前に早期適用する場合

EUはIFRIC第23号をまだ承認しておらず、EFRAG(欧州財務報告諮問グループ)は2018年までは承認されないだろうと見込んでいます。

IFRIC解釈指針が、解釈する関連基準の原則を変更することはないため、EUにおけるIFRSを適用する企業がEUの承認前にIFRIC解釈指針におけるガイダンスを早期適用することは通常認められます。企業がEUの承認前にIFRIC第23号を適用する場合、これは通常、会計方針の任意の変更を示すことになり、経営者は会計処理および開示に関連するIAS第8号の要求事項を適用する必要があります。EUの承認前にIFRIC第23号を早期適用する企業は、(例えば、事後的判断を使用せずに)表示されている比較情報を修正再表示することが実務上不可能かどうかについて、IAS第8号のガイダンスを検討しなければなりません。判断が要求される可能性があります。

PwCのIn brief INT2017-06「IASBがIFRIC第23号『法人所得税務処理に関する不確実性』を公表」に、この解釈指針の適用に関するより詳細な情報を提供しています。

## 2018年3月31日に終了する事業年度に新たに適用される基準 および解釈指針

2018年3月31日に終了する事業年度に新たに適用される基準および解釈指針は、以下のとおりです。

### 開示に関する取組みに基づくIAS第7号「キャッシュ・フロー計算書」の修正(2017年1月1日以後開始する事業年度より適用)

IAS第7号に対する本修正は、財務諸表利用者が財務活動から生じる負債の変動を評価できるように追加的な開示を導入しています。本修正は、これまで財務諸表の開示の改善方法を検討してきたIASBの開示に関する取組みの一環です。

詳細については、PwCのIn brief INT2016-04「IASBがIAS第7号『キャッシュ・フロー計算書』の狭い範囲の修正を公表」をご参照ください。

### 未実現損失に係る繰延税金資産の認識に関するIAS第12号「法人所得税」の修正(2017年1月1日以後開始する事業年度より適用)

未実現損失に係る繰延税金資産の認識に関する本修正は、公正価値で測定される負債性金融商品に関連する繰延税金資産の会計処理方法を明確化しています。

詳細については、PwCのIn brief INT2016-03「IASBがIAS第12号『法人所得税』の狭い範囲の修正を公表」をご参照ください。

### 年次改善2014-2016年サイクルー当基準の明確化に関するIFRS第12号「他の企業への関与の開示」(2017年1月1日以後開始する事業年度より適用)

本修正は、IFRS第12号の開示要求が、要約財務情報の開示(IFRS第12号B17項)を除き、売却目的保有に分類される企業の持分に適用されることを明確化しています。これまではずべての他のIFRS第12号の要求事項がこれらの持分に適用されるかどうか不明確でした。

詳細については、PwCのIn brief INT2016-19「IASBがIFRS基準の年次改善2014-2016年サイクルを公表」をご参照ください。



## 2018年4月1日以後発効する新基準

IAS 第8号第30項では、公表されているが未発効の新しいIFRSのうち、企業に影響を及ぼす可能性の高いものを開示することを求めています。以下の表では、2018年3月31日より前に公表され、発効日が2018年4月1日以後であるすべての新基準および改訂基準を要約しています。これらの基準は、通常は早期適用できますが、一部の国では欧州連合(EU)の承認が必要となります。

IFRS 第2号「株式に基づく報酬」の修正—特定の種類の株式に基づく報酬取引の会計処理の明確化	<p><b>本修正</b> は、現金決済型の株式に基づく報酬の測定基礎、および株式に基づく報酬の分類を現金決済型から持分決済型に変更させる条件変更の会計処理を明確化しています。また本修正は、IFRS 第2号の原則に対する例外を導入し、事業主が株式に基づく報酬に関連した従業員の納税義務に係る金額を源泉徴収して、当該金額を税務当局に支払うことを義務付けられている場合には、報酬の全体を持分決済型として取り扱うことを要求します。</p> <p>詳細については、PwCの <a href="#">In brief INT2016-11「IASBがIFRS第2号「株式に基づく報酬」の修正を公表</a>」をご参照ください。</p>
公表日	2016年6月
発効日	2018年1月1日以後開始する事業年度
EUによる承認の状況	承認済
IFRS 第9号「金融商品」	<p><b>本基準</b> は、IAS 第39号のガイダンスを置き換えるものです。この基準には、金融資産と金融負債の分類および測定に関する要求事項が含まれています。また、現行の発生損失減損モデルに代わる予想信用損失モデルも含まれています。</p> <p>詳細については、PwCの <a href="#">In brief INT2014-08「IASBがIFRS第9号「金融商品」を公表</a>」をご参照ください。</p>
公表日	2014年7月
発効日	2018年1月1日以後開始する事業年度
EUによる承認の状況	承認済
IFRS 第9号「金融商品」の修正—負の補償を伴う期限前償還要素	<p><b>本修正</b> は、償却原価で測定された金融負債が、条件変更されたものの認識の中止が生じない場合、利得または損失を純損益に即時に認識しなければならないことを確認しています。利得または損失は、当初の契約上のキャッシュ・フローと条件変更後のキャッシュ・フローとの差額を、当初の実効金利を用いて割り引くことにより計算されます。これは、金融商品の残りの存続期間にわたってこの差額を償却して認識することができないことを意味し、IAS 第39号からの実務上の変更になる可能性があります。</p> <p>詳細については、PwCの <a href="#">In brief INT2017-13「IASBがIFRS第9号「金融商品」の修正を公表—負の補償を伴う期限前償還要素および金融負債の条件変更</a>」をご参照ください。</p>
公表日	2017年10月
発効日	2019年1月1日以後開始する事業年度
EUによる承認の状況	未承認

IFRS 第 9 号「金融商品」の適用に関する IFRS 第 4 号「保険契約」の修正	<p><b>本修正</b>は、「上書きアプローチ (overlay approach)」および「延期アプローチ (deferral approach)」という 2 つのアプローチを提供しています。修正後の基準は、以下のとおりです。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• 保険契約を発行するすべての会社に、新しい保険契約基準の公表前に IFRS 第 9 号を適用する場合に生じるボラティリティを、純損益ではなく、その他の包括利益に認識する選択肢を与える。</li> <li>• 活動が圧倒的に保険に関連している会社に、2021 年まで IFRS 第 9 号の適用の選択的な一時的免除を与える。IFRS 第 9 号の適用を延期する企業は、現行の金融商品基準である IAS 第 39 号を引き続き適用することになる。</li> </ul> <p>詳細については、PwC の <a href="#">In brief INT2016-16「IASB が IFRS 第 4 号「保険契約」の修正を公表－IFRS 第 9 号「金融商品」の適用がより柔軟に」</a>をご参照ください。</p>
公表日	2016 年 9 月
発効日	2018 年 1 月 1 日以後開始する事業年度
EU による承認の状況	承認済
IFRS 第 15 号「顧客との契約から生じる収益」	<p><b>IFRS 第 15 号「顧客との契約から生じる収益」</b>は、IASB と FASB による、コンバージェンスされた収益認識に関する基準です。</p> <p>本基準は、収益の財務報告、すなわち財務諸表のトップラインである収益の比較可能性を世界規模で改善するものです。</p> <p>詳細については、PwC の <a href="#">In brief INT2014-05「収益認識－新たな幕開け」</a>をご参照ください。</p>
公表日	2014 年 5 月
発効日	2018 年 1 月 1 日以後開始する事業年度
EU による承認の状況	承認済
IFRS 第 15 号「顧客との契約から生じる収益」の修正	<p><b>本修正</b>には、履行義務の識別、知的財産のライセンスの会計処理および本人か代理人か(収益を総額表示するか純額表示するか)の検討に関するガイダンスの明確化が含まれます。これらのガイダンスの各項目に関連して、設例の新規追加や修正がなされています。また、IASB は、新収益基準への移行に関連する実務上の便法を追加しました。</p> <p>詳細については、PwC の <a href="#">In brief INT2016-07「IASB が IFRS 第 15 号「顧客との契約から生じる収益」の修正を公表」</a>をご参照ください。</p>
公表日	2016 年 4 月
発効日	2018 年 1 月 1 日以後開始する事業年度
EU による承認の状況	承認済
投資不動産の移転に関連する IAS 第 40 号「投資不動産」に対する修正	<p><b>本修正</b>は、投資不動産への振替または投資不動産からの振替を行うには、用途変更が必要であることを明確化しています。不動産に用途変更が生じているかどうかを判定するためには、不動産が投資不動産の定義を満たしているかどうかを評価しなければなりません。また、こうした用途変更は証拠によって裏付けられる必要があります。</p> <p>詳細については、PwC の <a href="#">In brief INT2016-18「IASB が IAS 第 40 号「投資不動産」の修正を公表」</a>をご参照ください。</p>
公表日	2016 年 12 月
発効日	2018 年 1 月 1 日以後開始する事業年度
EU による承認の状況	未承認

年次改善 2014-2016 年サイクル	<p><b>本修正</b> は、次の 2 つの基準書に影響を及ぼします。</p> <p>IFRS 第 1 号「国際会計報告基準の初度適用」-IFRS 第 7 号、IAS 第 19 号および IFRS 第 10 号の経過措置にかかる短期的な免除規定の削除。2018 年 1 月 1 日以後開始する事業年度に発効。</p> <p>IAS 第 28 号「関連会社及び共同支配企業に対する投資」-関連会社または共同支配企業の公正価値測定にかかる修正。2018 年 1 月 1 日以後開始する事業年度に遡及的に適用しなければならない。</p> <p>詳細については PwC の <b>In brief INT2016-19「IASB が IFRS 基準の年次改善 2014-2016 年サイクルを公表」</b>をご参照ください。</p>
公表日	2016 年 12 月
発効日	2018 年 1 月 1 日以後開始する事業年度
EU による承認の状況	承認済
年次改善 2015-2017 年サイクル	<p><b>本修正</b> は、次の基準書に軽微な修正を行っています。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>IFRS 第 3 号「企業結合」-企業は、共同支配事業である事業の支配を獲得した場合、従来保有していた持分を再測定する。</li> <li>IFRS 第 11 号「共同支配の取り決め」-企業は、共同支配事業である事業の共同支配を獲得した場合、従来保有していた持分を再測定しない。</li> <li>IAS 第 12 号「法人所得税」-企業は、配当支払の法人所得税への影響すべてを同じ方法で会計処理する。</li> <li>IAS 第 23 号「借入コスト」-個別の借入について、関連する適格資産が意図した使用または販売の準備が完了した後に残高がある場合は、当該借入残高を一般目的で借り入れている資金の一部として扱う。</li> </ul> <p>詳細については、PwC の <b>In brief INT2017-17「IASB が IFRS 基準の年次改善 2015-2017 年サイクルを公表」</b>をご参照ください。</p>
公表日	2017 年 12 月
発効日	2019 年 1 月 1 日以後開始する事業年度
EU による承認の状況	未承認
IAS 第 28 号「関連会社及び共同支配企業に対する投資」に対する修正	<p><b>本修正</b> は、持分法の適用を受けない関連会社または共同支配企業に対する長期持分を IFRS 第 9 号により会計処理することを明確化しています。</p> <p>詳細については、PwC の <b>In brief INT2018-03「関連会社および共同支配企業に対する長期持分」</b>をご参照ください。</p>
公表日	2017 年 10 月
発効日	2019 年 1 月 1 日以後開始する事業年度
EU による承認の状況	未承認
IAS 第 19 号「従業員給付」の修正 (制度改訂、縮小または清算)	<p><b>本修正</b> は、以下の事項を企業に要求しています。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>制度改訂、縮小または清算後の残りの報告期間の当期勤務費用および利息純額の計算において、更新された仮定を使用する。</li> <li>資産上限額の影響により積立超過を過去に認識していなかった場合であっても、積立超過の減少はすべて、過去勤務費用または清算損益の一部として純損益に認識する。</li> </ul> <p>詳細については、PwC の <b>In brief INT2018-04「IASB が IAS 第 19 号の修正(制度改訂、縮小または清算)を公表」</b>をご参照ください。</p>
公表日	2018 年 2 月
発効日	2019 年 1 月 1 日以後開始する事業年度
EU による承認の状況	未承認

IFRS 第 16 号「リース」	<p><b>本基準</b>は、IAS 第 17 号の現行ガイダンスを置き換えるもので、とりわけ借手による会計処理を広い範囲で変更しています。</p> <p>借手は、IAS 第 17 号で、ファイナンス・リース(オン・バランスシート)とオペレーティング・リース(オフ・バランスシート)を区別することが要求されていました。IFRS 第 16 号では、借手に、実質的にすべてのリース契約について、将来のリース料総額を反映するリース負債および「使用権資産」を認識することを要求しています。IASB は、特定の短期リースおよび少額資産のリースについて、任意の免除規定を含めましたが、この免除規定は、借手のみが適用できるものです。</p> <p>貸手の会計処理は現行基準とほとんど変わりません。しかし、IASB は、リースの定義に関するガイダンス(および、契約の結合および区別に関するガイダンス)を更新しているため、貸手も新基準の影響を受けることになります。少なくとも、借手の新たな会計モデルは、貸手と借手の間の交渉に影響を与えると見込まれます。</p> <p>IFRS 第 16 号では、契約が一定期間にわたり対価と交換に特定の資産の使用を支配する権利を移転する場合、その契約はリースであるか、または、リースを含みます。</p> <p>詳細については、PwC の <b>In brief INT2016-01「IASB がリース会計に関する新基準をついに公表」</b>をご参照ください。</p>
公表日	2016 年 1 月
発効日	2019 年 1 月 1 日以後開始する事業年度。 IFRS 第 15 号「顧客との契約から生じる収益」と併せて適用する場合には早期適用が認められます。
EU による承認の状況	承認済
IFRS 第 17 号「保険契約」	<p><b>本基準</b>は、現在多様な実務慣行を許容している IFRS 第 4 号を置き換えるものです。IFRS 第 17 号は、保険契約および裁量権のある有配当性を有する投資契約を発効するすべての企業の会計処理を、根本的に変えることとなります。</p> <p>詳細については、PwC の <b>In brief INT2017-05「IASB が IFRS 第 17 号『保険契約』を公表—保険契約会計の新時代が始まる」</b>をご参照ください。</p>
公表日	2017 年 5 月
発効日	2021 年 1 月 1 日以後開始する事業年度
EU による承認の状況	未承認
IFRIC 第 22 号「外貨建取引と前払・前受対価」	<p><b>本解釈指針</b>は、取引の対価または取引の一部の対価が外貨建てで支払われる、または外貨建てで価格づけされている外貨建取引を扱っています。本解釈指針は、単一の支払や受領が行われる場合に加えて、複数回の支払や受領が行われる場合のガイダンスを提供しています。このガイダンスは実務上の多様性を低減することを目的としています。</p> <p>詳細については、PwC の <b>In brief INT2016-17「IASB が IFRIC 第 22 号「外貨建取引と前払・前受対価」を公表」</b>をご参照ください。</p>
公表日	2016 年 12 月
発効日	2018 年 1 月 1 日以後開始する事業年度
EU による承認の状況	未承認



---

**IFRIC 第 23 号「法人所得税務  
処理に関する不確実性」**

---

**IFRIC**は、法人所得税務処理に不確実性がある場合に IAS 第 12 号「法人所得税」の認識および測定 of 要求事項をどのように適用するかについて明確化しています。

IFRS IC は、これまで IAS 第 37 号「引当金、偶発負債及び偶発資産」ではなく IAS 第 12 号が、不確実な法人所得税務処理の会計処理に適用されることを明確にしています。IFRIC 第 23 号は、税務処理に不確実性がある場合の繰延税金資産・負債および当期税金資産・負債の認識および測定の方法を説明しています。

不確実な税務処理とは、税務当局がその税務処理を認めるか否かに関して不確実性がある状況において、企業が適用している税務処理のことです。例えば、特定費用の控除を申告する、または特定項目の所得を税務申告書に含めないという企業の決定は、税法に基づいてそれが認められる可能性が不確実な場合、不確実な税務処理となります。IFRS 第 23 号は、課税所得、資産および負債の税務基準額、税務上の欠損金や税額控除および税率などの税務処理に不確実性がある状況における、法人所得税のすべての会計処理に適用されます。

詳細については、PwC の **In brief INT2017-06「IASB が IFRIC 第 23 号「法人所得税務処理に関する不確実性」を公表**」をご参照ください。

---

公表日

---

2017 年 6 月

---

発効日

---

2019 年 1 月 1 日以後開始する事業年度

---

EU による承認の状況

---

未承認

---