

2019年12月の年度末の 会計上の留意事項(IFRS)

December 2019

はじめに

目次

はじめに.....	1
注目されている論点.....	1
金利指標改革について IFRS第9号、IAS第39号 およびIFRS第7号に対する 修正.....	1
サプライヤー・ファイナンス 契約.....	2
債務およびデリバティブの リストラクチャリング.....	3
IFRS第9号に基づくグル ープ企業間の貸付金の 減損の評価.....	4
減損レビューに関する規制 当局の非金融資産に対す る関心事項および主要な 留意点.....	4
グループ再編の影響.....	6
税金.....	6
2019年12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.....	7
2020年1月1日以後に発効 する新基準.....	9

この資料では、2019年12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) 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、2019年12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。

注目されている論点

金利指標改革についてIFRS第9号、IAS第39号およびIFRS第7号に対する修正

金融危機後、ロンドン銀行間取引金利(「LIBOR」)やその他の銀行間取引金利(「IBOR」)などのベンチマーク金利の置き換えが、世界各国の規制当局にとって優先事項となりました。多くの不確実性が残されているものの、置き換えへの道筋は明らかになりつつあります。国際会計基準審議会(IASB)は、IBOR改革の影響に救済措置を与えるとするばどのようなものが考えられるかについて、2つのフェーズに分けて検討するプロジェクトに着手しました。フェーズ1では、IASBは、国際財務報告基準(IFRS)第9号、国際会計基準(IAS)第39号およびIFRS第7号に対する修正を公表しており、IBOR改革によって直接影響を受けるヘッジ関係に対し、ヘッジ会計における特定の要求事項の適用を一時的に免除するという救済措置を提供しています。IBORに基づく契約に関わるヘッジが広く存在することを考慮すると、この救済措置はすべての業種の企業に影響を及ぼす可能性があります。

フェーズ1の修正は、IBOR改革によって直接影響を受けるヘッジ関係に対して、ヘッジ会計における特定の要求事項の適用を一時的に免除するという

救済措置を提供しています。本修正によって提供される主な救済措置は以下に関連しています。

1. リスク要素
2. 「可能性が非常に高い」という要求事項
3. 「将来に向かっての評価」(「経済的関係」または「非常に有効」と見込まれるヘッジ)
4. IAS第39号の遡及的な有効性テスト
5. キャッシュ・フロー・ヘッジ剰余金のリサイクル

本修正は、救済措置のそれぞれが将来的に向かつて終了する時期を規定します。一般的に、救済措置は、(a)関連する項目のIBORベースのキャッシュ・フローの時期または金額にIBOR改革により生じる不確実性がなくなった時と(b)救済措置が適用されるヘッジ関係が中止される時のいずれか早い方で終了します。より具体的には、救済措置は、以下のように終了します。

- リスク要素については、救済措置の終了日はない。
- 「可能性が非常に高い」という要求事項—(a) IBOR改革により、IBORに基づくヘッジ対象の

キャッシュ・フローの時期または金額にIBOR改革により生じる不確実性がなくなった時と(b)ヘッジ対象が属するヘッジ関係が中止された時のいずれか早い方。

- 将来に向かっての評価(「非常に有効」または「経済的な関係」であると見込まれるヘッジ) –ヘッジ手段とヘッジ対象のそれぞれについて、IBORに基づくキャッシュ・フローの時期もしくは金額またはヘッジされたリスクにIBOR改革により生じる不確実性がなくなった時。これは、救済措置がヘッジ手段とヘッジ対象について異なる時期に終了する可能性があることを意味する。しかし、ヘッジ関係がこの日より早く中止された場合には、ヘッジが中止された日に救済措置の適用が中止される。
- 遡及的な有効性テスト(IAS第39号のみ) –(a)ヘッジ対象とヘッジ手段の双方について、ヘッジされたリスクおよびIBORに基づくキャッシュ・フローの時期と金額にIBOR改革により生じる不確実性がなくなった時と(b)救済措置が適用されたヘッジ関係が中止された時のいずれか早い方。
- キャッシュ・フロー・ヘッジ剰余金のリサイクル –(a)IBORに基づくキャッシュ・フローの時期または金額にIBOR改革により生じる不確実性がなくなった時と(b)中止されたヘッジ関係に係るキャッシュ・フロー・ヘッジ剰余金の全額が純損益にリサイクルされた時のいずれか早い方。

本修正では、以下の開示が要求されています。

- 企業のヘッジ関係がエクスポージャーを有している重要な金利指標
- 企業が管理するリスク・エクスポージャーのうち、金利指標改革によって直接的に影響を受ける範囲
- 企業が代替的なベンチマーク金利への移行プロセスをどのように管理しているか
- 救済措置を適用する際に企業が行った重要な仮定または判断(例えば、金利指標改革から生じる不確実性が、金利指標に基づくキャッシュ・フローの時期および金額に関してもはや存在しない場合の仮定または判断)
- それらのヘッジ関係におけるヘッジ手段の名目金額

本修正は強制であり、2020年1月1日以後に開始

する事業年度より適用しなければなりません。早期適用は認められています。

また、本修正は欧州連合(EU)/欧州経済地域(EEA)においてエンドースメントの対象となっており、現在、EUが2019年12月期末の早期適用に間に合うようエンドースメント手続きを早めています。

このIFRS Talks ポッドキャストは、最新情報、およびIBOR改革のフェーズ1に対応して各企業においては何ができるかを説明するものです。詳細については、[PwC In depth INT2019-04「金利指標改革についてIFRS第9号、IAS第39号およびIFRS第7号に対するフェーズ1の修正に関する実務ガイド」](#)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、および、特別目的事業体が関与するより複雑な取決め、契約において債務と投資の両方を紐づけている企業との慈善信託に関する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て銀行借入として計上すべきかどうか、投資ビークルを連結すべきかどうかという疑問を生じさせます。英国におけるカリオン社のような知名度の高い企業の経営破綻を踏まえると、サプライヤー・ファイナンス契約の会計処理の正確性については、とりわけ企業の資金調達の源泉への関心が高まるというかたちで規制当局が大きく注目している領域です。注目される内容には、企業が重要なサプライヤー・ファイナンスを利用してはいるか否か、それが企業の年次報告書から明確に読み取れるか、関連する残高が銀行借入または営業債務として適切に表示されているか、そして、これらから生じるキャッシュ・フローがキャッシュ・フロー計算書に適切に表示されているかが含まれます。

英国財務報告評議会(FRC)の財務報告ラボは、2019年9月、資金の源泉および用途の開示に関する報告書を発行しました。この報告書には、サプライヤー・ファイナンスをテーマにした付録が含まれており、なかでも特に、良好な開示例を提供しています。FRCは、IFRS第7号「金融商品:開示」は、金融商品の性質および流動性リスクなどのリスクについて財務諸表の読者が理解できるような情報を開示することを企業に要求しており、また、IAS第1号は、残高がその性質上、資金調達なのか運転資本なのかを検討し、それに基づいて表示することを企業に要求していると述べています。これらの要

求事項により、企業が重要なサプライヤー・ファイナンス契約の性質、企業の流動性への影響および関連する金額、ならびに重要な会計上の判断を開示することをFRCが期待していることは明白です。FRCがサプライヤー・ファイナンス契約に期待している開示の水準は、現在多くの企業が提供している開示よりも高い可能性があります。企業および監査人は、現在行っている開示の再検討を行い、規制当局とのコミュニケーションや、この領域に対するステークホルダーの注目に照らして追加の開示を含めることを検討する可能性があります。

サプライヤー・ファイナンス契約および消滅の指標に関する詳しいガイダンスについては、**PwC IFRSマニュアル第44章** (2015年版の第6.6章) (和訳は[こちら](#)) および**PwC Practice Aid** (英語のみ) (いずれも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よって決まります。

債務およびデリバティブ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、例えば借入枠や社債による資金調達、および低金利を利用するためにデリバティブの条件変更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監査人の理解を支援するために、(IAS第39号およびIFRS第9号の下での) 主要な会計上の検討事項の一部を以下に要約しました。なお、関連ガイダンスは**PwC IFRSマニュアル第44章**の44.106項から44.110項 (2015年版の6.6.177項から6.6.185項) ([和訳はこちら](#)) (有料会員限定コンテンツ)に記載されています。

- 新規の債務の条件と当初の債務の条件が大幅に異なるかどうかの決定—IFRS第9号では、金融負債の交換または条件変更が行われたものの、金融負債の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る。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。
- 債務の条件変更/消滅に係る利得または損失の取扱い—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には、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、この差額を繰り延べて金融商品の残りの存続期間にわたって配分することはできないことを意味し、IAS第39号からの実務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 **PwC 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。

- 再交渉の一環として発生した手数料の取扱い—このような手数料について、即時に認識すべきか、または資産計上が可能か (**PwC IFRS マニュアル第44章**の44.117項から44.119項) (有料会員限定コンテンツ)に記載されています。
- 仲介業者の使用—企業は債務のリストラクチャリング時に仲介業者として銀行を利用することがある。例えば、企業が既存の社債の契約条件または満期日の変更を望む場合、企業は、当初の社債の買戻しと条件変更後の社債の投資家への販売のための仲介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、企業は社債の条件変更を社債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—デリバティブの条件変更で発生した利得または損失の取扱い、特に条件変更時に現金の支払または受領が行われていない場合。信用スプレッドまたは銀行の利益マージンの変更により、多くの場合、価値に差異が発生する。この価値の変動は、既存または将来のヘッジ関係には関連しない、また、観察可能でない場合、すなわち市況の変動に直接関連しない場合には、純損益に即時に認識すべきではない。

IFRS第9号に基づくグループ企業間の貸付金の減損の評価

IFRS第9号「金融商品」は、償却原価で保有している金融資産(グループ企業間の貸付金の多くも含まれる)の減損を認識するために、「予想損失」モデルを導入しています。これは、減損の客観的な証拠が存在する場合にのみ引当金を認識する「発生損失」モデルを採用していたIAS第39号「金融商品:認識及び測定」と異なります。

このアプローチの変更は、減損のトリガーが存在しているか否かにかかわらず、予想信用損失(ECL)を算出するために将来予測的な情報を考慮することをグループ企業間の貸付金の貸手に要求します。一部のケースでは、過去には認識されなかった減損損失が認識される可能性があります。しかし、以下のような場合は、IFRS第9号の適用範囲に含まれる多くのグループ企業間の貸付金について、重要な減損引当金の認識は要求されないと見込まれます。

- 貸付金が要求払いであり、要求した場合には貸付金の未決済残高を回収できると貸手が見込んでいる場合。
- 貸付金の信用リスクが低く、そのため12か月の予想信用損失を算出できる場合。この金額は、重要性がない可能性がある。
- 貸付金の当初認識以降に信用リスクの著しい増大がなかった場合、または、残りの存続期間が12か月未満であるため、12か月の予想信用損失が算出される場合。この金額は、上記と同様に重要性がない可能性がある。

グループ企業間の貸付金が上記の3つの要件のいずれにも該当しない場合には、全期間の予想信用損失を算出する必要があります。この場合、重要な減損引当金が生じる可能性が高くなります。

上記のように、これらの要件の充足はIFRS第9号に基づく予想信用損失の算出の実施を免除するわけではありません。しかし、グループ企業間の貸付金がステージ1の資産である場合には、重要性のある影響が生じない可能性が高いことが明らかになります。さらに検討すべきポイントとして、以下が含まれます。

- 要求した場合に貸付金の未決済残高を回収できると企業が見込んでいる場合であっても、借手が、貸付金の返済を行うために利用可能な、十分に流動性の高い資源を有していなければ、依然として複数の経済シナリオを確認する必要

がある。企業は、複数の経済シナリオのそれぞれについて発生可能性を検討しなければならず、また、関連する確率加重を適用して予想信用損失に与える影響を決定する必要がある。

- 有利子の貸付金が長い年数をかけて回収可能であると見込まれる場合、貸付金の未決済残高に対する追加の未収利息の影響を考慮する必要がある。さらに、貸付金の未決済残高の現在価値を算定するための割引の事後的な影響は、たとえ元本が全額回収される場合であっても予想信用損失が生じる可能性があるため、考慮すべきである。
- 企業が(親会社からの)サポート・レターに依存している場合、それは貸付金残高の回収を裏付ける有用な(監査)証拠のひとつであるが、大半の状況において契約上の拘束力を有していない。グループ企業間の貸付金残高についてIFRS第9号に基づき予想信用損失を評価することが、依然として要求される。

PwCのIn depth INT2018-07「IFRS第9号「金融商品」の減損に関する実務ガイド-個別財務諸表におけるグループ企業間の貸付金」では、グループ企業間の貸付金についてIFRS第9号の減損に関する要求事項の詳細なガイダンスを提供しています。

減損レビューに関する規制当局の非金融資産に対する関心事項および主要な留意点

減損は、多くの企業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ければならない。
- 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。

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留意ください。

主要な仮定の合理的に可能性のある変更により、CGUのヘッドルーム(帳簿価額に対する回収可能額の超過額)がゼロまで減少する場合、ヘッドルームの開示が要求されます。ヘッドルームが主要な仮定の変更が敏感に反応する場合、企業は、ヘッドルームをゼロまで減少させる仮定の変更を具体的に開示する必要があるでしょう(売上成長率または割引率の+/-x%など)。しかし、合理的に可能性

のある変更が、のれんのテスト時にCGUのヘッドルームを減少させたり、または次年度の帳簿価額に重要な調整を発生させたりしない場合、企業は、追加の感応度の開示が財務諸表の利用者に誤った印象を与えたり、混乱させたりしないよう留意しなければなりません。

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。さらに、減損の場合、企業は、何が減損の原因だったのか、そしてそれは外部のデータに基づくものか、あるいは企業独自の見積りの変更によるものかを明確に開示する必要があります。重大な減損損失または戻入れを認識する企業は、影響を受けた資産またはCGUの回収可能価額も開示する必要があります(IAS第36号第130項(e))。

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。会計方針の開示は常に、減損テストで使用する基礎と整合していなければなりません。規制当局は、VIUを用いて回収可能な金額を測定しているが、キャッシュ・フローの予測が新事業の展開の便益を含めている、または将来の投資能力に依存しているように見える企業には、引き続き異議を唱えると指摘しました。

2019年度において減損に関連する開示で考慮すべき主要なポイントには、以下が含まれます。

- 英国のEU離脱(Brexit)およびその他の政治的／マクロ経済的リスク
- 気候変動および環境の影響
- IFRS第16号との相互関係

非金融資産の減損レビューに関する詳細な情報については、PwCの[In depth INT2015-08「非金融資産の減損－減損テストにおける5つのポイントの詳説」](#)または英国FRCのテーマ別レビュー(2019年10月)をご参照ください。

IFRS第16号の適用に関する追加的な検討事項

IFRS第16号の適用に伴い、IAS第36号に基づく非金融資産(使用権資産を含む)の減損の会計処理に影響がありました。キャッシュ・フローを割引計算した使用価値の変動が、テスト対象のCGU資産の増加分を下回る場合には、IFRS第16号の適用によりヘッドルームが減少します。これは、期待キャッシュ・フローの増加と割引率の低下の相互関係に依存します。すなわち、

- IFRS第16号の適用により、使用権資産を含めることになるため、CGUにおける資産が増える。
- リース負債の一部であるリース料の支払部分が除外されるため、キャッシュ・フローの総額が変動する可能性がある。しかし、これは、リース期間が使用価値モデルの期間より短い場合、リース資産を取り換えるためのキャッシュ・アウトフローの増加と相殺される可能性がある。
- 負債と資本の割合を算定する際に、リース負債の影響により割引率が低くなる可能性がある。
- キャッシュ・フローの現在価値の増加が、テスト対象のCGU資産の増加を下回る場合、ヘッドルームが減少する。

グループ再編の影響

欧州で事業を行う多くのグループ企業は、英国のEU離脱を考慮して事業再編を行っています。この再編には、同一企業グループ内の企業、事業、または資産グループの処分が含まれます。

非流動資産、資産グループ、または事業の処分もしくは処分計画または移転は、たとえその処分が同一グループ内または下位グループ内で発生する場合であっても、IFRS第5号の要求事項を適用する契機となる場合があります。

例えば、同一企業グループ内のある下位グループから別の下位グループに事業が移転される場合があります。移転する側の下位グループの視点から見れば、事業は当該下位グループ外部の別の企業に移転されることになるため、処分が発生します。これは、IFRS第5号の売却目的保有の分類を検討する契機となります。上位グループの視点から見た場合、事業は依然として連結に含まれており、処分は発生していないことになります。

処分の方法(売却、株主への分配、廃棄)は、IFRS第5号をどのように適用するかに影響を与えます。IFRS第5号は、(売却目的保有に分類された)非流動資産と、非流動資産に含まれる資産グループを同等に「処分グループ」と呼んでいます。複数の処分グループは、異なる表示要件の適用をもたらす非継続事業を構成するのに十分に重要である可能性があります。事業の閉鎖も非継続事業を構成する可能性があります。

売却目的保有または分配目的保有の非流動資産(または、処分グループ)は、以下のとおり処理されます。

- 帳簿価額または売却コスト控除後の公正価値のいずれか低い方で測定する。
- 減価償却または償却は行わない。
- 財政状態計算書において区分して表示する(資産と負債を相殺してはならない)。

詳細なガイダンスは、**PwC IFRSマニュアル第30章(和訳はこちら)**をご参照ください。

税金

不確実な税金負債の表示に関するIFRS ICのアジェンダ決定

IFRS解釈指針委員会(IFRS-IC)は、企業は、不確実な税金残高を当期税金資産・負債または繰延税金資産・負債として表示しなければならないと結論付けました。このような税金残高は引当金として表示されません。不確実な税金負債(または資産)を、当期税金資産・負債または繰延税金資産・負債以外の科目に分類して表示している企業は、当該表示に関するアジェンダ決定の影響を検討しなければなりません。

詳細については、PwCの**In brief INT2019-12「不確実な税金負債(または資産)の表示に関するIFRS-ICのアジェンダ決定」**をご参照ください。

2019年12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

2019年12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。

IFRS第9号「金融商品」の修正一負の補償を 伴う期限前償還要素及び金融負債の条件変更

本修正は、2つのポイント、すなわち(1)金融資産が元本および利息のみのキャッシュ・フローを有するかどうかを検討する際は、期限前償還に関する合理的な補償は正負いずれのキャッシュ・フローにもなり得ること、および(2)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。

詳細については、PwCの[In depth 2018-08「2018年に適用される新しいIFRSに関する実務ガイド」](#)をご参照ください。

IFRS第16号「リース」

本基準は、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。

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。

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は見込まれます。

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。

詳細については、PwCの[In depth 2018-08「2018年に適用される新しいIFRSに関する実務ガイド」](#)をご参照ください。

年次改善2015-2017年サイクル

本修正は、次の基準書に軽微な修正を行っています。

- 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。
- 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。
- 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。
- 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。

詳細については、PwCの[In depth 2018-08「2018年に適用される新しいIFRSに関する実務ガイド」](#)をご参照ください。

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

本修正は、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。

詳細については、PwCの[In depth 2018-08「2018年に適用される新しいIFRSに関する実務ガイド」](#)をご参照ください。

ご参照ください。

IAS第19号「従業員給付」の修正(制度改訂、縮小または清算)

本修正は、以下の事項を企業に要求しています。

- 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。
- 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。

詳細については、PwCの[In depth 2018-08「2018年に適用される新しいIFRSに関する実務ガイド」](#)をご参照ください。

IFRIC第23号「法人所得税務処理に関する不確実性」

本解釈指針は、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」の認識および測定の実務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した。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せん。

詳細については、PwCの[In depth 2018-08「2018年に適用される新しいIFRSに関する実務ガイド」](#)を

2020年1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、2019年12月31日より前に公表され、発効日が2020年1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3号「企業結合」の修正 －事業の定義	本修正は、事業の定義を改訂するものです。IASB が受け取ったフィードバックによると、現行ガイダンスの適用は複雑すぎると考えられており、またあまりに多くの取引が企業結合の要件を満たす結果となっています。詳細については、PwC の In brief 2018-13「IFRS 第3号『企業結合』の修正－事業の定義」 をご参照ください。
公表日	2018年10月
発効日	2020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1号及びIAS 第8号の修正 －「重要性がある」の定義の修正	IAS 第1号「財務諸表の表示」及びIAS 第8号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」の本修正、ならびに他のIFRS基準に対する結果的修正は、(i)「重要性がある(material)」の定義をIFRS基準と「財務報告に関する概念フレームワーク」との間で一致させ、(ii)「重要性がある」の定義に付属している説明の明瞭性を向上させ、(iii)IAS 第1号における重要でない情報に関するガイダンスの一部を定義に織り込んでいます。詳細については、PwC の In brief 2018-14『「重要性がある」の定義の修正(IAS 第1号及びIAS 第8号の修正)」 をご参照ください。
公表日	2018年10月
発効日	2020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、IAS 第39号およびIFRS 第7号の修正－金利指標改革	国際会計基準審議会(IASB)は、金利指標改革(「IBOR改革」)に関連して救済措置を提供する、国際財務報告基準(IFRS)第9号、国際会計基準(IAS)第39号およびIFRS 第7号の修正を公表しました。この救済措置はヘッジ会計に関連するものであり、IBOR改革は、通常、ヘッジ会計の終了をもたらすべきではないという内容のものであります。しかし、ヘッジの非有効部分については、引き続き損益計算書に計上しなければなりません。銀行間取引金利(「IBOR」)に基づく契約に関わるヘッジが広く存在することを考慮すると、この救済措置はすべての業種の企業に影響を及ぼすことになります。 詳細については、PwC の In brief INT2019-11「IFRS 第9号、IAS 第39号およびIFRS 第7号の修正－金利指標改革」 をご参照ください。
公表日	2019年9月
発効日	2020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17号「保険契約」	本基準は、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になります。 詳細については、PwC の In depth 2018-08「2018年に適用される新しいIFRSに関する実務ガイド」 をご参照ください。
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