

IASBが解釈指針及びIFRSの軽微な変更を公表

注：本資料はDeloitteのIFRS Global Officeが作成し、有限責任監査法人トーマツが翻訳したものです。

この日本語版は、読者のご理解の参考までに作成したものであり、原文については英語版ニュースレターをご参照下さい。

トーマツ IFRSセンター・オブ・エクセレンス

本IFRS in Focus は、新たな解釈指針及びIASBがIFRSに対して行った一群の軽微な修正について説明するものである。

要点

投資不動産の振替 (IAS第40号の修正)

- 本修正は、不動産の用途変更が生じているという証拠がある場合に、かつその場合にのみ、不動産を投資不動産に、又は投資不動産から分類変更できることを明確化することを意図している。
- 本基準は、用途変更の証拠となる状況のリストを示しており、網羅的なものであると理解している人もいる。本修正は、当該リストが例に過ぎないことを明らかにしている。
- 本修正は、2018年1月1日以後開始する事業年度から適用され、本修正を、遡及適用か、又は将来に向かって適用するかのどちらかを選択することができる。

IFRIC第22号「外貨建取引と前渡・前受対価」

- 本解釈指針は、企業が先立って外貨で対価を支払うか又は受け取る場合に、関連する資産、費用又は収益の当初認識において使用するための為替レートの決定の目的上、取引日は、前渡・前受対価の日であることを明確化する。すなわち、前払又は先立って受け取った収益の負債が認識されたときである。
- 本修正は、2018年1月1日以後開始する事業年度から適用し、企業は当該修正を遡及適用するか、又は将来に向かって適用するかを選択することができる。

年次改善－2014-2016年サイクル

本年次改善パッケージは、3本の基準を修正した。

- IFRS第1号「国際財務報告基準の初度適用」、2018年1月1日以後開始する事業年度に発効する。
- 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に発効し、遡及適用される。
- IAS第28号「関連会社及び共同支配企業に対する投資」、2018年1月1日以後開始する事業年度に発効し、遡及適用される。

投資不動産の振替 (IAS第40号の修正)

背景

IAS第40号の第57項 (a) から (d) は、証拠に裏付けられた不動産の用途変更がある場合に、かつ、その場合にのみ、投資不動産への振替又は投資不動産からの振替を要求している。審議会は、「～場合に、かつ、その場合にのみ」及び「証拠に裏付けられた」という文言は、同項にリストされた状況は網羅的なものであることを示

唆していることに着目した。これは、一部の企業が、他の例による用途変更の証拠がある場合でさえ、投資不動産への振替又は投資不動産からの振替を行うことを妨げている。

本修正

審議会は、用途変更に必要なことが伴うという原則を反映するために、IAS第40号57項を修正した。

(a) 不動産が投資不動産の定義を満たすのか、又は満た

さなくなったのかどうかの評価
(b) 用途変更が生じているという証拠を裏付けている

見解

この原則を適用することにより、企業は、証拠に裏付けられた、こうした不動産の用途変更がある場合に、かつ、その場合にのみ、建設中又は開発中の不動産（当該不動産は、棚卸資産又は有形固定資産として分類される可能性がある）を投資不動産に又は投資不動産から振り替える。本修正は、何が用途変更の実質的な証拠となるかについてのガイダンスを提供していない。代わりに、これは、経営者が、事実及び状況がそのような変更の証拠となるのかどうか、及び変更された状況における不動産が投資不動産の定義を満たすかどうかを評価するために、専門家としての判断の適用を要求される分野である。

IASBは、振替は用途変更が生じている状況に限定されるべきであることを強調するために、「～場合に、かつ、その場合にのみ」という文言を残した。それにもかかわらず、IAS第40号57項 (a) から (d) に示された状況のリストは、網羅的でないリストとして性格付けを改め、変更が適切な証拠に裏付けられている限り、振替として会計処理する他の状況を認めている。

また、本修正は、経営者の意図の変化だけでは、不動産の振替を裏付けるのに十分ではないことを強調している。企業は、そのような変化を裏付けるために観察可能な行動を取っていたに違いない。

見解

IASBは、用途変更は完成した不動産だけではなく、建設中又は開発中の不動産にも生じ得ることを明記するために、IAS第40号57項 (a) から (d) についてその他の軽微な変更を行い、「自己使用を目的とした開発の開始」を含め、オペレーティング・リースの「開始」に参照している（関連する不動産の建設は、その時点で完成していないかもしれないため）。

発効日及び経過措置

IAS第40号の修正は、2018年1月1日以後開始する事業年度から適用される。早期適用は認められる。

企業は、本修正を、遡及適用（事後的判断の使用なしに、遡及適用が可能である場合のみであるが）、又は将来に向かって適用できる。企業が将来に向かって適用する方法を取った場合、本修正を最初に適用する事業年度の期首以後に生じる用途変更における修正を適用しなければならない（適用開始日）。適用開始日に、企業は、その日に保有しているすべての不動産の分類を再評価し、その日に存在する状況を反映するために必要に応じ

て不動産を分類変更する。

IFRIC第22号「外貨建取引と前渡・前受対価」

IAS第21号「外国為替レート変動の影響」は、外貨建取引においては、当初は「取引日」の直物レートで取引を記録することを企業に要求している。IAS第21号は、取引日を「取引がIFRSに従って最初に認識の要件を満たす日である」と定義している。

実務上の論点

実務上、企業が外貨で対価を先立って支払う又は受け取る場合にどのように取引日を決定するのかに関する疑問が生じた。この取引が発生した場合、通常のアプローチは、非貨幣性資産又は非貨幣性負債を認識する。その後、関連する資産、費用又は収益の認識が行われる。

解釈指針委員会は、取引日は前払いの日付なのか、又は関連するIFRSを適用して、関連する資産、費用又は収益（又はその一部）が認識されたその後の日付であるのかについて検討した。

合意事項

解釈指針委員会が達した合意事項は、関連する資産、費用又は収益（又はその一部）の当初認識に使用する為替レートの決定の目的上、取引日は前渡・前払対価の日である。すなわち、非貨幣性資産又は非貨幣性負債が認識されたときである。

前渡し又は前受けが複数ある場合には、各前渡・前受対価を支払い又は受取った日を取引日として決定しなければならない。

発効日及び経過措置

本解釈指針は、2018年1月1日以後開始する事業年度から適用される。早期適用は認められる。

企業は、IAS第8号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」にしたがって、遡及的に適用するか、将来に向かって適用するか選択することができる。

本解釈指針を将来に向かって適用することを選択した企業は、最初に本解釈指針を適用する報告期間の期首に認識された関連する資産、費用及び収益に適用するか、又は、当該財務諸表における比較情報として表示される過去の報告期間の期首から適用するかを選択することができる。

初度適用企業

初度適用企業は、IFRS移行日前に当初認識した、IFRIC第22号の範囲に含まれる資産、費用及び収益に対しては、本解釈指針を適用する必要はない。

年次改善－2014-2016年サイクル

最新の年次改善パッケージは、3本の基準を修正した。

基準	修正の主題	詳細
IFRS第1号「国際財務報告基準の初度適用」	初度適用企業のための短期的な免除の削除	<p>本修正は、金融商品に関する開示（IFRS第7号）、従業員給付（IAS第19号）及び投資企業（IFRS第12号及びIAS第27号）に関連するIFRS第1号の短期的な免除を削除するものである。</p> <p>IFRS第1号E3項からE7項が削除されたのは、これらが不要となったためである。これらの免除が適用されていた報告期間は既に終了しており、したがって、これらの免除はもはや適用できない。</p> <p>本修正は、2018年1月1日以後開始する事業年度に発効する。</p>
IFRS第12号「他の企業への関与の開示」	基準の範囲の明確化	<p>IFRS第12号は、子会社、関連会社又は共同支配企業が（IFRS第5号「売却目的で保有する非流動資産及び非継続事業」に従って）売却目的保有に分類されている、又は分類されている処分グループに含まれている場合には、それらに対する持分について要約財務情報の開示は要求されないと規定している。</p> <p>本修正は、それらの持分についてのIFRS第12号の開示要求の免除は、この規定に定められたものだけであることを明確化するものである。</p> <p>本修正は遡及的に適用され、2017年1月1日以後開始する事業年度に発効する。</p>
IAS第28号「関連会社及び共同支配企業に対する投資」	関連会社又は共同支配企業の公正価値での測定	<p>本修正は、ベンチャー・キャピタル組織及び他の類似の企業が、関連会社及び共同支配企業に対する投資を純損益を通じて公正価値で測定する選択は、関連会社及び共同支配企業のそれぞれについて別個に利用可能であり、その選択はその関連会社及び共同支配企業の当初認識時に行わなければならないことを明確化するものである。</p> <p>投資企業ではない企業が、持分法適用時において、投資企業である関連会社及び共同支配企業が適用した公正価値測定を維持する選択についても、本修正は類似の明確化を行っており、その選択は投資企業である関連会社及び共同支配企業のそれぞれについて利用可能であることを明確化している。</p> <p>本修正は遡及的に適用され、2018年1月1日以後開始する事業年度に発効する。早期適用は認められる。</p>

以上