

# Closing out 2018

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の特別版では、規制当局の焦点の分野、現在の経済環境又は会計基準の変更を受けて、2018年12月31日に終了する年度に関連する財務報告の論点を記載している。

### 新会計基準

多くの企業にとって、2018年12月31日に終了する年度の年次報告書は、IFRS第15号「顧客との契約から生じる収益」及びIFRS第9号「金融商品」の適用を初めて反映するものとなる。これらの主要な基準が適切に適用され、その影響が明確に開示されることが重要である。

効果的な開示を達成するための重要な考慮事項のほとんどは、重要な新会計基準の適用に共通している。

- 適用した新しい会計方針の明確かつ企業固有の説明（重要な点は以前の会計方針とどのように異なるかについての説明）
- 定量的な影響及び影響を受ける表示科目の開示
- 新しい要求事項を適用する際に行われた重要な判断と見積りの説明
- 基準書により認められている選択肢（実務上の便法を含む）がどのように適用されたかの開示
- 採用された移行アプローチの明確な説明（オプション又は移行時の救済措置の使用を含む）

移行に関する開示は、IFRS第15号及びIFRS第7号「金融商品：開示」（IFRS第9号の適用開始に関連）の両方について、2018年12月の報告において特に重要であり、移行の影響を詳細かつ定量的に開示するための要求事項を含む。これらの開示は、規制当局や投資家の厳しい監視の対象となり、慎重かつ十分に作成するべきである。

る。

このような広範な基準書を適用する際に生じ得る特定の論点は、多数かつ多様である。IFRS第15号及びIFRS第9号の適用から生じるより一般的な問題のいくつかを以下に強調する。

IFRS第15号の詳細については「IFRS第15号『顧客との契約から生じる収益』ガイド」\*1を、IFRS第9号の詳細についてはIFRS in Focus「IFRS第9号「金融商品」ーハイレベルな概要」\*2を参照いただきたい。

### IFRS第15号「顧客との契約による収益」

IFRS第15号の収益認識モデルの中心には、「履行義務」（別個の財又はサービスを顧客に移転する約束）という概念がある。履行義務の識別が、収益認識のための会計単位を定義し、その後の取引価格の配分につながり、最後にそれぞれの別個の履行義務ごとの収益認識へとつながる。この評価には、企業の収益ストリームに関する詳細な理解を必要とし、これまでのアプローチである「アンバンドリング」からの重要な差異をもたらす可能性がある。

他の多くの分野でも判断が要求され、それぞれの別個の履行義務の独立販売価格の算定や、顧客への財又はサービスの支配の移転に基づき、収益を一時点で認識すべきか又は一定の期間にわたって認識すべきかが含まれる。また、IFRS第15号では、財政状態計算書（例えば、契約資産及び契約負債の認識及び測定）及びコストの取扱い（例えば、契約獲得コストを資産化するための厳しい要求事項）の両方について詳細な要求事項が定められていることに留意する必要がある。

これらすべての要求事項を念頭に置き、企業固有の明確な開示を達成するための優れたプラクティスには、以下が含まれる。

\*1 本ガイドについては、デロイトトーマツのウェブサイト（<https://www2.deloitte.com/jp/ja/pages/finance/articles/ifrs/ifrs-ifrs15-20180321.html>）を参照いただきたい。

\*2 内容については、デロイトトーマツのウェブサイト（<https://www2.deloitte.com/jp/ja/pages/finance/articles/ifrs/ifrs-ifrsinfocus-20160407.html>）を参照いただきたい。

- **会計方針の変更**—新たな会計方針のみでなく、従前の会計方針と比較した変更についても明確に説明すべきである。収益認識のトリガーを記述する際に定型的(ボイラープレート)な言語(例えば、「支配が移転するとき」)の使用を避ける。開示には、契約上の資産及び負債のような財政状態計算書の項目に関する方針を含めるべきである。より具体的には、変動対価(当該金額の認識に関する制限の適用を含む)及び一定期間にわたる収益の測定(単に「インプット」又は「アウトプット」アプローチのどちらかを使用したかではなく、実際に使用した方法とそれが適切である理由)に関して明確にする必要がある。
- **移行時の修正**—企業は、移行方法及び移行から生じる修正の明確な開示を提供すべきである。これには、それぞれの重要な修正の性質及び金額を理解するため、移行による修正の数量化と分解が含まれる。修正の説明と会計方針の変更との関連は明確にすべきである。
- **履行義務**—IFRS第15号の収益認識モデルにおける履行義務の重要性に留意し、企業は、各企業固有の顧客との契約において、顧客との別個の約束がどのように識別されたかについて、企業固有の明確な説明を提供すべきである。繰り返しになるが、企業固有の言語を使用し、ボイラープレートな言語の使用は避けるべきである。
- **重要な判断**—IFRS第15号は、例えば、取引価格の算定及び配分や資産計上可能なコストの識別等、判断に関して具体的な要求事項を提供している。これらの要求事項は、IAS第1号「財務諸表の表示」におけるより一般的な要求事項への追加の要求事項であり例示ではない。
- **財政状態計算書**—契約資産、営業債権、及び不利な契約の引当金のような会計処理について、詳細な情報を提供すべきである。例えば、開示には、営業債権と契約資産の区別、IFRS第15号とIFRS第9号の関係(予想信用損失アプローチの契約資産への適用)、及び不利な契約の測定の変動等の説明を含めるべきである。
- **表示金額の比較可能性**—修正遡及アプローチを移行に適用する企業は、2017年には旧収益基準、2018年にはIFRS第15号により収益を報告する。収益の影響を受ける代替的業績指標(APM)を報告する際には、企業は、当期及び前期の数値の測定に異なる基礎を使用していることを明確にし、当期の測定について「旧」及び「新」の両基準に基づいた業績指標を開示することが期待される。
- **その他の論点**—移行が1株当たり利益及び契約の獲得と履行にかかるコストの会計処理(IFRS第15号における規範的ガイダンスの対象)に与える影響の開示  
もちろん、これらはIFRS第15号から生じる課題の一

部に過ぎず、当基準書には、規範的である次のような詳細ガイダンスも含まれている。

- 変動対価に係る収益の認識時期
- 企業による履行義務の履行において代理人として行動しているか、あるいは本人として行動しているかの判断(収益を総額で認識すべきか純額で認識すべきかの判断)。IFRS第15号の他の部分と同様に、支配モデル(リスク及び経済価値モデルではなく)この検討に適用される。
- 追加の財又はサービスに対する顧客オプション。この評価では、顧客が値引きで財又はサービスにアクセスするための重要な権利に対して前払いをしたかどうかにより焦点が当てられる。
- 買戻契約。企業が資産の買戻しができる、又は要求され得る多くの場合は、当該契約は売却として会計処理されない事が規定されている。

## IFRS第9号「金融商品」

IFRS第9号は、ときに金融機関を対象とした基準と考えられていることもあり、その影響が、貸出・投資活動を行う企業に最も影響を及ぼすことは正しい。しかし、この基準は他の企業にも多くの重要な影響を与える。

- 減損に対する「予想信用損失」アプローチの適用は、銀行による長期貸付のみならず、営業債権などの短期金融資産にも適用される。これらの損失を認識するにあたり、簡略化されたモデルを利用することも可能であるが、それでもなお判断の行使と関連する開示は必要である。

デロイトが発行した「A Closer Look : 引当マトリクスを使用した営業債権への予想信用喪失モデルの適用」\*3では、営業債権に対する予想信用損失アプローチの適用を説明している。

- IFRS第9号のヘッジ会計の改訂されたアプローチ(これにより、ヘッジ指定やヘッジ有効性の評価がより柔軟になる)の適用は任意であるが、IAS第39号「金融商品：認識及び測定」のヘッジの要求事項が引き続き適用される場合でも、ヘッジに関する追加開示が要求される。
- (資産の契約上のキャッシュ・フローとそれを保有するビジネス・モデルに基づく)償却原価での金融資産の測定に関する厳格な要求事項は、すべての企業に適用され、初めて、資産が公正価値で測定される可能性がある。
- 2017年後半のIFRS第9号に対する狭い範囲の修正には、認識の中止とならない金融負債の条件変更につい

\*3 内容については、本誌2019年1月号「A Closer Look : 引当マトリクスを使用した営業債権への予想信用喪失モデルの適用」を参照いただきたい。

ては、利得又は損失を条件変更時点で純損益に認識することの「結論の根拠」における明確化が含まれている。

デロイトが発行した「A Closer Look：金融負債の交換又は条件変更に関するIAS第39号からIFRS第9号への移行の影響」\*4では、IFRS第9号が金融負債の条件変更に係る会計処理に及ぼす影響についての詳細情報を提供している。

金融機関にとって、その影響はより広範なものとなり、例えば、減損へのアプローチや開示内容の品質に対する規制当局の調査も高度化することになる。IFRS第9号を適用して財務諸表を作成する際には、以下の点に留意すべきである。

- **分類及び測定**—会計方針の開示では、金融資産の分類において、ビジネス・モデルの評価とキャッシュ・フロー特性テスト（すなわち、金融商品の契約条件が、元本及び利息の支払いのみであるキャッシュ・フローを生じているかどうかを評価すること（「SPPI」テスト））の主要な要素について取り扱わなければならない。併せて、特定のカテゴリーにおける資産又は負債の指定に係る規準がどのように満たされているかを説明する。
- **減損：方針及び手法**—銀行会計の主要な要素として、減損測定の手法は、予想信用損失を算定するために使用されるインプット、仮定、見積手法を含め、明確かつ包括的でなければならない。この議論は、このアプローチが商品やビジネスラインによってどのように異なるのか、また、規制目的で使用されるモデルとどのように異なるのかを理解するために、十分な粒度で行われなければならない。
- **減損：ステージ及び信用リスク・プロファイル**—銀行は、金融資産が、予想信用損失モデルの「ステージ2」又は「ステージ3」にあるかどうかを評価するために使用した定量的規準及び定性的規準を明確に説明しなければならない。信用リスクが著しく増大したかどうかを評価する際に、12か月間のデフォルト確率（PD）を全期間のPDの代替として使用する場合には、そのことを開示すべきである。
- **減損：代替的な経済シナリオ**—複数の可能性の範囲から、どのように代替的な経済的結果を選択するか、それらのシナリオが予想信用損失の計算においてどのようにウェイト付けされているか、使用されたモデルに反映されていない要素を捕捉する重要性のある上書き（overlays）が適用されているかについて、説明がされなければならない。中心的なシナリオを決定するために使用された主要な経済変数も、基本ケース・シ

ナリオと予想信用損失の引当との差異とともに開示されるべきである。

- **判断及び見積りの不確実性**—IFRS第15号と同様に、IFRS第9号を適用する際に行われた判断及び見積りについては、（IAS第1号の要求事項を上回る）特定の開示が要求される。信用リスクの著しい増大に係る判断、デフォルトの定義、及び経済シナリオや資産の残存期間に関する見積りは、明確かつ包括的なものであることが期待される。
- **規制上の定義とIFRS第9号の定義との差異**—銀行規制の枠組みでは、IFRS第9号と同様の用語を使用している。しかし、用語の定義は、会計目的と規制目的とは異なる可能性がある。銀行は、規制の枠組みの中で適用される定義と会計目的で使用される定義との差異に焦点を当てながら、会計目的で使用されるすべての重要な用語（例えば、ECLの計算）を定義する明確な開示を行うべきである。

銀行以外の企業は、以下の事項が推奨される。

- IFRS第9号が財務諸表に及ぼす影響について説明し、（該当する場合は）その影響に重要性がない理由を含めて説明する。
- IFRS第9号の影響を受ける可能性のある金融商品のカテゴリーを見逃さないよう注意する。例えば、予想信用損失アプローチは、IFRS第15号の契約資産、関連会社及び共同支配企業に対する貸付、及び（個別財務諸表における）子会社に対する貸付に適用しなければならない。
- 金融資産における組込デリバティブの処理を再検討する。金融資産の場合は、通常、契約全体（すなわち、組込デリバティブと「主契約」）を公正価値で測定する結果となる。
- IFRS第9号を適用する企業については、IFRS第7号に追加された開示の要求事項に留意する。

#### IFRS第16号「リース」

1年前のIFRS第15号及びIFRS第9号の場合と同様に、規制当局は、主要な新基準適用の前年度には、その基準の適用に関する定性的及び定量的な情報が開示されることを期待している。

これらの開示は、次のようなものでなければならない

- IFRS第16号によって最も影響を受けるリースポートフォリオを識別し、企業特有のものである。
- 生じる重要な判断や方針の変更について説明をする。
- IFRS第16号への移行に向けて意図するアプローチ

\*4 内容については、本誌2018年2月号「A Closer Look：金融負債の交換又は条件変更に関するIAS第39号からIFRS第9号への移行の影響」を参照いただきたい。

チとともに、適用することを意図している免除規定又は実務上の便法を識別する。

また、企業は、会計基準変更時の「累積キャッチアップ」アプローチが適用される場合には、IFRS第16号適用時に認識されるリース債務との調整が必要となるため、2018年の財務諸表におけるオペレーティング・リースのコミットメントが追加で監視される可能性を認識すべきである。

これらの開示の準備に対するガバナンスと内部統制の必要性は、見落とされるべきではない。基本財務諸表にはまだ反映されていないが、この情報は財務諸表の一部であり、その目的のために使用されるにあたり十分に堅牢であるべきである。さらに、IAS第8号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」に基づく開示は、任意ではなく、新基準適用における「合理的に見積り可能な」影響を開示することが要求されることに留意すべきである。

2019年の期中報告におけるIFRS第16号の適用に関する開示には、以下の内容が含まれることが期待される。

- 定量的な開示と、それに付随する情報を提供し、企業に特有で詳細な説明
- 新会計方針と従来の会計方針の比較を含む、移行の影響の明確な説明
- 経過措置により、当年度の数値との比較可能性が限定されている可能性がある場合には、比較年度の金額についての適切な説明
- 方針の選択及び免除規定の使用を含む、経営者が実施した主要な判断についての明確な説明
- IFRS第16号に基づく移行時の開示要求事項及びIAS第8号の要求事項を慎重に検討した上で、移行がどのように実施されたかの説明

デロイトの「IFRS in Focus：期中財務諸表における新会計基準適用の開示」\*5は、期中財務諸表における新会計基準の影響の開示について、より詳細に説明している。

IFRS第16号「リース」の詳細については、「リースIFRS第16号ガイド」\*6を参照いただきたい。

## 「会計基準に基づかない (non-GAAP)」又は代替的な業績指標の使用

財務諸表外における「会計基準に基づかない」指標（代替的な業績指標（「APM」）のような他の用語を使用して呼ばれることもある。）の使用は、世界の多くの法域で規制当局の関心がある領域であり、証券監督者国際機構（「IOSCO」）は2016年に以下に要約した「会計基準に基づかない財務指標に関する最終文書」を公表している。

IFRS第9号、IFRS第15号及びIFRS第16号などの新規の重要な基準の適用は、企業が新しくAPMを定義したり、これまでのAPMの計算基礎を変更することにつながるかもしれない。このような場合、使用したAPMの変更の程度とその根拠について開示を提供すべきである。

デロイトのニュースレター「IFRS in Focus：代替的業績指標 (APM) 実務ガイド」\*7には、APMの使用に関する追加的なガイダンス、ベスト・プラクティスと考えられるもの設定、及び企業がそのような測定をどのように表示するかの実例が提供されている。

## IOSCOの会計基準に基づかない財務指標に関する文書

**範囲**—会計基準に基づく指標（例えば、プレス・リリース又は年次報告書の説明セクションに含まれる、発行者の財務報告のフレームワークに従って決定される指標と定義される）ではない発行者の現在、過去又は将来の財務業績、財政状態、又はキャッシュ・フローの数値指標である「会計基準に基づかない財務指標」に適用される。

財務諸表に含まれている開示は、範囲に含まれない。

財務指標ではない営業指標又は統計的指標は、範囲に含まれない。

**会計基準に基づかない財務指標の定義**—指標を定義、説明（標準化された指標ではないという記載を含む）し、明確に名づけるべきである。また、その指標の使用の理由（その情報が投資家にとって有用である理由の説明を含む）を説明すべきである。

**偏りのない目的**—不利な情報を表示するのを避けるために、会計基準に基づかない指標を使用すべきではない。

\*5 内容については、本誌2018年7月号「IFRS in Focus：期中財務諸表における新会計基準適用の開示」を参照いただきたい。

\*6 本ガイドについては、デロイト トーマツのウェブサイト (<https://www2.deloitte.com/jp/ja/pages/finance/articles/ifrs/ifrs-ifrs16-20160705.html>) を参照いただきたい。

\*7 本ガイドについては、デロイト トーマツのウェブサイト (<https://www2.deloitte.com/jp/ja/pages/finance/articles/ifrs/ifrs-ifrsinfocus-20160722.html>) を参照いただきたい。



<p><b>会計基準に基づく指標の表示を目立たせること</b>—会計基準に基づかない指標は、最も直接的で同等である会計基準に基づく指標より目立たせて表示してはいけない。</p>
<p><b>比較可能な会計基準に基づく指標への調整表</b>—最も直接的に同等である会計基準に基づく指標への明確で定量的な調整表が提供されるべきである。</p>
<p><b>期間を通じて一貫した表示</b>—比較値を表示すべきであり、会計基準に基づかない指標を、通常は各年度を通じて一貫して表示すべきである。 したがって、会計基準に基づかない指標の変更（又は会計基準に基づかない指標の使用の中止）は、比較可能な修正された数値を用いて説明すべきである。</p>
<p><b>経常項目</b>—IOSCOの認識では、リストラクチャリング・コスト又は減損損失が「非経常」、「稀な」、又は「通常ではない」と判断できる状況はほとんどない。</p>
<p><b>関連情報へのアクセス</b>—会計基準に基づかない指標の使用及び算定を裏付ける情報は、直接的に指標に添付するか、又は情報が利用可能な箇所へ相互参照することによって、利用者が容易に利用できるようにすべきである。</p>

## 判断及び見積りの開示

Deloitteの「IFRS in Focus：主要な判断と見積りの開示にスポットライトを当てる」\*8は、重要な判断及び見積りの不確実性発生原因の開示に関して、さらに詳細な情報を提供している。

判断と見積りの開示は、引き続き、代替的な業績指標の使用とともに、財務諸表のレビューにおいて規制当局が焦点を当てる共通の領域である。これらの開示は、投資家が企業の財務状態や業績を評価し、前提条件の変化に対する感応度を測ることを可能にするために重要であると考えられている。

重要な焦点は、各開示が何を表しているかを明確にすること、すなわち、以下を区別することである。

- 「判断」と「見積りの不確実性の発生原因」
- IAS第1号により開示が要求されている項目及び任意で提供されている追加の開示

### 重要な判断（IAS第1号122項で要求される開示）

これは、企業が会計方針を適用する際の見積り以外の判断を指し、しばしば項目をどのように特徴づけるかの判断である。例えば、企業が収益取引において代理人又は本人として行動しているかどうかの評価は、重要な判断を必要とするかもしれないが、一度その判断がなされると、収益の測定は容易であるかもしれない。

IAS第1号122項では、判断が**財務諸表で認識される金額に重要な影響を及ぼす**場合、行った判断を利用者が理解できるようにするための情報、判断が重要である理由及び判断がどのように下されたかを開示することを要求している。

### 見積りの不確実性の発生要因（IAS第1号125項で要求される開示）

これは、主として項目の測定に関する見積りの不確実

性（見積りに関する判断を含む）の仮定又は他の要因を指す。例えば、不確実な税務ポジションが存在することは明らかかもしれないが、そのエクスポージャーに価値を割り当てるには、相当程度の見積もりが必要になるかもしれない（特に可能性のある結果が広範囲に及ぶ場合）。

IAS第1号125項では、見積りの不確実性の発生要因が、**翌事業年度中に資産又は負債に重要性のある修正を生じる重要なリスク**をもたらす場合には、不確実性の性質及び影響を受ける資産及び負債の帳簿価額、並びに見積りの不確実性の発生要因に関する判断を利用者が理解するための十分な情報を開示することを要求している。

IAS第1号では、実施した見積りを説明する開示例として、感応度分析及び考え得る結果の範囲が含まれており、IAS第1号125項で開示された見積りの不確実性の発生要因として特定されたすべての項目について、そのような開示が提供されるという明確な規制当局の期待がある。

厳密にはどちらの категорияにも分類されない項目（例えば、見積りの不確実性の長期的な発生要因が、翌事業年度内に解決されないと予想される）についての任意の開示も、投資家にとっては価値がある。そのような追加的开示は、明確に識別され、それらを含める根拠を説明することが望ましい。

また、識別された見積りの不確実性の主要な判断と発生要因を見直し、必要に応じて毎年更新し（例えば、IFRS第15号により新たな収益の会計方針が適用されることにより、これまで行われていた判断が不要になるが、新たな判断が導入される可能性がある。）、それらが年次報告書の他の側面と一貫していることも重要である。例えば、ある論点が監査委員会によって焦点が当てられている場合、それは（性質によっては）重要な判断か、又は見積りの不確実性の発生要因の候補になるかもしれない。

\*8 内容については、本誌2017年7月号「IFRS in Focus：主要な判断と見積りの開示にスポットライトを当てる」を参照いただきたい。

## サプライヤー・ファイナンスに関する取決め

サプライヤー・ファイナンスに関する取決めは、流動性の観点から、購入者と供給者の双方に利益をもたらすように設計されることが多い。いくつかの法域では、供給者への迅速な支払いを奨励する公共政策のイニシアティブに対応して、それらは一般的になっている。2018年1月に英国で起きた大規模な企業倒産は、メディアと議会の双方にこうした取決めへの関心をもたらした。

「リバース・ファクタリング」を含む「サプライヤー・ファイナンス」の条件は様々であるが、通常、供給者は第三者金融機関によって請求書の条件に沿って、又はその前に支払われ、後日、第三者金融機関は購入者から返済を受ける。

このタイプの取決めでは、財務報告に関して次のような重要な論点が生じる。

- 仕入債務（財又はサービスの購入から生じた当初の義務として）又は借入金（おそらく供給者の当初の支払条件と比較して著しく延長したベースで金融機関に対して行われる最終的な支払）としての負債の分類。
- キャッシュ・フロー計算書における支払及び入金を表示。企業の負債が仕入債務に分類される場合、営業キャッシュ・フローの支出のみが発生する。借入が認識される場合、取引形態に従い、金融機関への最終支払時に財務活動によるキャッシュ・フローの支出のみが発生するのか、又は取引を「グロスアップ」して供給者に対する営業キャッシュ・フローの支出を表示し、同時に金融機関に対する負債として財務活動によるキャッシュ・インフローを表示するのかを検討する必要が生じる。

これらの論点は、取決めの事実及び状況（著しく変化し得る）に基づいて慎重に検討されるべきである。特に、以下の事項については、十分かつ明確な開示を提供するべきである。

- 重要なサプライヤー・ファイナンスに関する取決めの表示方法と、当該方針を適用する際に行われた判断（IAS第1号122項に従う）。
- 当該論点における負債の帳簿価額及びそれらが表示されている項目
- サプライヤー・ファイナンス取引が企業のキャッシュ・フロー計算書にどのように反映されているか（適用された「グロスアップ」の金額を含む）。金融負債の変動の開示に関するIAS第7号「キャッシュ・フロー計算書」の改訂された要求事項もまた、財務として表示されるいかなるキャッシュ・フローについても、見過ごされるべきではない。
- サプライヤー・ファイナンスに関する取決めを流動性リスクを管理するために利用している場合には、

IFRS第7号39項(c)で要求されている開示。

供給者はまた、そのような取決めに参加することによる影響を適切に会計処理し、また開示する必要性を認識すべきである。これは、IFRS第7号により、企業が移転資産にエクスポージャーを有している場合に認識を中止しているかどうかについての特定の開示が含まれる、金融資産の「伝統的な」ファクタリング契約についても同様に当てはまる。

## キャッシュ・フロー計算書

適切なキャッシュ・フロー計算書の表示及び関連する開示は、規制上、引続き焦点が当てられている領域であり、特にキャッシュ・フローの分類（例えば、リストラや取得に関連するキャッシュ・フローは、投資活動よりも営業活動によるキャッシュ・フローに含めるべきである）や、項目すべてをキャッシュ・フロー計算書に含めるかどうか（例えば、割引の巻戻しのような現金以外の変動は除外すべきである）がある。

IFRS解釈指針委員会は2018年6月にアジェンダ決定を公表し、14日間の契約上の通知期間を有する借入枠は、要求払いの義務が無く、残高がプラスとマイナス（借越）の中間で変動することが多くないため、現金及び現金同等物の一部とすべきではないことを確認した。この結論の重要性は、「現金及び現金同等物」の定義がいかに狭いかを示すものであり、見過ごすべきではない。

キャッシュ・フロー計算書を裏付ける開示も、焦点があてられる重要な領域である。財務活動から生じた負債の変動に関する開示を要求する（「総債務額の調整」と呼ばれることもある）IAS第7号の修正は、2017年12月期から発効しているが、一部の企業はこの新しい要求事項を見過ごしている。2018年の財務諸表については、IAS第7号44A項から44E項の要求事項が完全に満たされていることを確認するために、これらの開示を見直すことが重要である。

キャッシュ・フロー計算書を裏付けるその他の開示も見過ごすべきではない。例えば、いかなる「制限されている現金」の残高も明確に説明されるべきである。これらの開示は、通貨交換を規制している法域や、再分配に関する規制（すなわち、所有者に対する「配当金の分配」に対して行使されるコントロール）のある法域で営業しているグループにとって特に関連する可能性がある。

## マネー・マーケット・ファンドへの投資

銀行で現金を保有する代わりにマネー・マーケット・ファンド（MMFs）に投資することは、一般的な低リスク投資戦略である。MMFsへの投資が現

金及び現金同等物の定義を満たしているかどうかを評価する際には、MMFsの条件が大きく異なる可能性があることを考慮すべきである。EUでは、MMF投資の条件を標準化し、短期MMFsと標準MMFsの区別を導入する新たな改革が2018年に導入された。短期MMFsは標準MMFsよりリスクが低く、より短期の証券に投資する。これらの改革を踏まえ、既存のMMFsはこれらの新たな規制に適合するよう再構築されている場合があり、投資の分類を再検討するべきである。

## 1株当たり当期純利益

キャッシュ・フロー計算書の作成と同様に、基本的及び希薄化後1株当たり利益（「EPS」）の計算は、単なる機械的な行為とみなされる場合がある。しかし、それは誤りが起こりやすい重要で複雑なものである。

IAS第33号「1株当たり利益」は、EPSの計算方法を規定しており、場合によっては他の基準の要求事項と異なることがある。当該基準はまた、IFRS基準のどこにもない用語を使用している。このように、これらの計算を明確に、そしてそれ自身の用語として検討することが重要である。「常識」を用いたり、他の会計上の要求事項（例：IFRS第2号「株式に基づく報酬」）との整合性を前提としたりすることは、誤りにつながる場合がある。

EPSの計算において一般的に間違いやすい点には、基本的EPSと希薄化後EPSの両方を、対応する資源の変動を伴わない発行における株式数の変動（例えば、株式配当、株式分割又は株式併合から生じる）に対して遡及的に調整しないケースや、自己株式又は従業員給付信託（「EBT」）又は類似のピークルで保有されている株式の取扱いに誤りがあるケースが含まれる。これらの株式は「発行済」とはみなされないため、基本的及び希薄化後EPSの「株式数」から除外され、計算には影響しない。その他にも多くの潜在的な複雑性があり、普通株式の引渡し（又は既存の普通株式の買戻し）となり得る各金融商品については、基本的及び（又は）希薄化後EPSに及ぼす潜在的な影響を決定するために慎重に検討すべきである。

## 事業セグメント

IFRS第8号「事業セグメント」では、特定の企業（基本的には株式公開企業）に対して、その事業セグメント、製品及びサービス、事業を行っている地域及び主要な顧客に関する情報を開示することを要求している。情報は、事業セグメントの識別と開示されるセグメント情報の測定の間において、内部管理報告に基づいている。

事業セグメントの開示における一般的に間違いやすい点は次のとおりである。

- 事業セグメントの不正確な識別及び（又は）報告セグメントへの不適切な集計
- 財務諸表の利用者が、経営者が企業を組織するためにどのように選択したかを理解するための十分な詳細さを提供しない開示。
- 報告セグメント全体の損益の測定値から企業の税引前純損益への調整がないこと（特にAPMが使用されている場合）。
- 「他のすべてのセグメント」の区分及び調整項目を単一の「その他」の列として表示すること。
- 地域に関する情報、本国と外国を区別した表示、及び主要な顧客への依存度に関する情報がないこと
- 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」の開示における事業セグメントと、それに相当する年次報告書の他の箇所に表示される情報との間の不整合。

## 法人所得税の影響の報告

法人所得税の報告は、報告の品質の観点から、より一般的には規制当局及びメディアによる企業の税務問題の監視の結果として、引き続き大きく注目される分野である。

財務諸表に関しては、IAS第12号「法人所得税」で要求される実際負担税率の調整は、企業の実際負担税率の持続可能性及びそれに影響を与える要因に関する重要な情報源である。調整項目の性質及びその項目が生じた理由を明確に説明し、重要な1回限りの又は通常でない項目と反復が期待される項目とを明確に区別すべきである。

また、繰越欠損金から生じる繰延税金資産の認識についても、特に企業が継続して損失を発生させている場合に、注意が必要である。企業は、当該資産の認識を裏付ける実施した判断及び証拠を開示することが要求される。例えば、企業が損失を発生させている場合、繰延税金資産を裏付けのための将来所得の利用可能性に関する証拠の開示が要求される。

法人所得税は、このニュースレターで論じられている他の論点にも関連性がある。

- 法人所得税は、特に不確実な税務ポジションに関して、IAS第1号に従って開示される**見積りの不確実性**の一般的な発生要因である。翌事業年度に重要性のある修正を生じる重要なリスクは、感応度又は生じる結果の範囲等の定量的情報を含めて開示すべきである。その後の期間における重要性のある修正の可能性もまた、例えば、税金の注記に含まれ得る有用な情報である。
- 法人所得税の影響は、**代替的業績指標**に適切に反映するべきである。例えば、「調整後」又は「基礎的」利益の表示に関する方針は、1回限りの税額控除のような項目の報告に



ついて対象とすべきである。

### 2018年の年次報告書についての税の論点

会計上の目的での税の報告は、当然のことであるが、企業の税務ポジションとそれが対象になる税法の動向により影響される。2018年12月の報告に関連したいくつかの話題の論点を、以下に強調する。

#### 「Brexit」と法人税

より一般的な「Brexit」と同様に、英国のEU離脱が法人税に及ぼす影響はまだ明らかではない。EUから離脱した後は、どのような離脱合意にも税法に関するいくつかのハイレベルの検討が含まれるかもしれないが、詳細な税法の変更はないと思われる。したがって、「Brexit」は、それ自体では新しい税法をもたらすことは期待されておらず、むしろ既存の税法が適用されるものに影響を与える（すなわち、英国の企業は、もはやEUの企業に適用される税法の対象ではなく、EU以外の企業に適用される税法の対象となる。）

SIC解釈指針第25号「法人所得税—企業又は株主の課税上の地位の変化」を適用し、課税上の地位の変化が発生した際に、課税上の地位の変化の影響を認識すべきである。したがって、英国企業の課税上の地位の将来の変更は、2018年12月時点の認識される税金残高は変更されない。しかし、企業は、将来の税率及び支払に関する重要なリスク及び不確実性に関する開示を提供すべきである。

#### 米国税制改革

米国税法に対する大幅かつ広範な改正（一般的に「減税及び雇用法」として知られる）が、2017年12月22日に署名され法律となったため、米国に重要な事業のある企業は、2017年12月31日の報告書においてそれら影響を会計処理するために、迅速な検討が必要になった。2018年12月31日の報告書では、企業は、この検討に何らかの改良が必要かどうかを検討し、2018年の米国の税金が適切に会計処理され、開示されることを確保すべきである。

デロイトの「IFRS in Focus：米国税制改正法のIFRSにおける影響の会計処理」<sup>\*9</sup>には、これらの変更とその会計上の影響の詳細が提供されている。

#### 税源浸食と利益移転

「税源浸食と利益移転（BEPS）」に関するOECDとG20のプロジェクトは、国際的な課税状況に見られる不平等及び不整合に対処するために2015年

に開始された。その結果、今日の国際的な課税状況の基礎となる原則を近代化し、各国の税法の基礎とする一貫したフレームワークを開発するための15の行動に計画が公表された。

2018年中、各国政府は引き続き、BEPSイニシアティブへの対応策を開発し実施している。税務当局は、国別報告書やマスター移転価格ファイルの提出を通じて、国際企業の移転価格プロフィールをより明確に把握できるようになる。このため、今後、税務当局によるこの分野への関心が高まることが予想される。

これらのイニシアティブは、企業が税に関連するリスクを考慮することが重要であることを強調している。なぜなら、これらのリスクは、税金残高の認識及び測定に重大な影響を及ぼす可能性があるからである。

#### 不確実な税務ポジション

IFRIC解釈指針第23号「法人所得税の税務処理に関する不確実性」は2019年まで発効しないものの、到達した結論はすでに発効している会計基準と整合的であり、不確実な税金ポジションを取り扱うための適切なアプローチを提供している。

簡単に言うと、結論は以下の通りである。

- 法人所得税負債又は資産に関する不確実性は、納付又は還付の可能性が高くなった（probable）場合にのみ、税金負債又は資産の認識に反映するべきである。
- 納付又は還付の可能性を評価する際に適用される会計単位を識別する際に判断が要求される。（すなわち、単一の税務上の不確実性が、又は関連する不確実性のグループなのか）。
- それらの判断を行う際には、完全な「発見リスク」（すなわち、すべての関連性のある情報は税務当局が利用可能であること）を仮定する。

#### 減損レビュー

減損レビューの実施と開示は、依然として規制当局が目を光らせている領域である。IAS第36号の「資産の減損」に基づく減損レビューを実施する際に、回収可能価額の算定に含まれるすべてのインプット（キャッシュ・フロー予測とそれに適用される割引率の両方）を慎重に考慮することが重要である。また、のれんの減損テストの目的で、資金生成単位の識別及び資金生成単位の集約に注意を払うことも重要である。企業全体に適用される割引率ではなく、各資金生成単位（又は資金生成単位のグループ）に適切な割引率が適用されるべきである。

開示に関して、企業に以下のことが期待されている。

\*9 内容については、本誌2018年3月号「IFRS in Focus：米国税制改正法のIFRSにおける影響の会計処理」を参照いただきたい。



- 成長率や割引率だけでなく、回収可能価額の見積りに使用される収益成長率、利益率、運用コストなど、その他の重要な仮定の開示
- 複数の資金生成単位をカバーする仮定の平均値又は範囲のみを開示するのではなく、重要な場合は、個々の資金生成単位に固有の仮定を識別
- 重要な仮定の合理的に可能な変更が、個別に、あるいは組み合わせて、減損となるかどうかを明確に説明
- 成長率が適用される期間、特定の成長率が使用された理由及び成長率又は割引率の著しい変動についての説明
- 純資産が市場価値を上回っている親会社が、子会社、関連会社及び共同支配企業の減損をどのように検討したかの明示

## Brexitと2018年の年次報告書

規制当局は、英国が欧州連合の脱退を決定した場合に起こりうる影響についての開示の重要性を強調している。

企業は、ビジネスモデル及び業務に対する特定の直接的な課題と、報告日における英国の立場に依然として付随する可能性のある、より広範な経済的不確実性を区別して開示することが奨励されている。例えば、輸入／輸出税の変更やサプライチェーンの遅れによる推定される影響など、特定の脅威がある場合には、それらを明確に特定し、潜在的な影響を管理するために計画された、又は取られた措置を年次報告書で説明するべきである。

報告時のBrexitに依然として付随する広範な不確実性は、経営者の仮定の変動に対する資産と負債の感応度を利用者が理解するのに役立つ十分な情報の開示を必要とする。多くの企業が、自社のキャッシュ・フロー予測に関する感応度分析を実施する際に、合理的に可能な範囲のより広範な結果を検討し、その結果を開示し説明することが望まれる。すべての企業が詳細な開示を必要とするわけではないが、感応度テスト又はシナリオ・テストで重要な問題が示された場合、関連する情報及び説明は、IAS第1号に基づく見積りの不確実性の発生要因の開示のため（例えば減損開示）、年次報告書及び会計報告の適切な箇所に反映されるべきである。IFRS第9号の予想信用損失の評価に組み込まれている経済シナリオも慎重に検討され、適切に開示されるべきである。

一部の企業はまた、Brexitから生じる不確実性が継続企業として存続する能力に影響を及ぼすかどうかを検討する必要があるかもしれない。

英国の離脱の最終条件に関する重大な不確実性と不明点により、2017年のEU基本条約「第50条」の発動に

より設定された2019年3月の期限直前に発行可能な報告書を作成することに課題が生じ、IAS第10号「後発事象」で要求される修正を要する後発事象及び修正を要しない後発事象を識別し必要な開示を作成するために、年度報告計画時に貸借対象日後の事象の包括的なレビューの必要性が生じる。修正を要する後発事象及び修正を要しない後発事象の区別は、修正を要する事象のみが報告日における資産及び負債の認識及び測定に反映されることを確かめるために慎重に検討すべきである。例えば、報告日以降の公正価値の変動は、修正を要しない後発事象であることは明らかである。

出口シナリオの詳細は、2018年の年次財務報告の発行が承認される日までに明らかになるかもしれない。その場合には、企業のエクスポージャー及び活動への影響並びに見積りの不確実性のリスク及び発生要因に関する十分な透明性が、これらのリスクがどのように管理されているかに関する情報とともに提供されるべきである。

## アルゼンチンのインフレ

2018年末のアルゼンチン経済は、(IAS第29号「超インフレ経済下における財務報告」で定義されている)超インフレと考えられる。これは、アルゼンチンに在外営業活動体(子会社、関連会社、共同支配企業)を有する企業の連結財務諸表に次のような影響を与える。

- 在外営業活動体の財務諸表を作成する際には、インフレ会計を適用する必要がある。
- これらの財務諸表は、決算時レートで投資者の表示通貨に換算される(在外営業活動体の換算に関する通常のプロセスとは異なる)。

インフレ会計の適用は複雑であり、影響を受ける2018年の年次報告の作成計画に組み込むべきである。

デロイトの刊行物「IFRS in focus: 2018年6月30日に終了する報告期間—アルゼンチンにおけるインフレ」\*10及び「IFRS in Focus: 2018年7月1日以後に終了する期間の報告—アルゼンチンにおけるインフレーション」\*11では、アルゼンチンにおけるインフレの測定に関してより詳細な情報を提供している。

## 銀行間取引金利 (IBOR) の変更

多くの国で、2020年の初めには、現行のIBORシステムから代替的なリスク・フリー・レート (RFR) への移行に向けての作業が進められている。IBORの移行による会計的な影響は、IASBにおけるリサーチ・アジェ

\*10 内容については、本誌2018年9月号「IFRS in focus: 2018年6月30日に終了する報告期間—アルゼンチンにおけるインフレ」を参照いただきたい。

\*11 内容については、本誌2018年12月号「IFRS in focus: 2018年7月1日以後に終了する期間の報告—アルゼンチンにおけるインフレーション」を参照いただきたい。

ンダに含まれており、いずれは、基準設定アジェンダに移行することが予想される。

デロイトが発行した「Thinking Allowed— IBOR replacement」\*12は、いくつか法域におけるIBORの移行に関する最新情報を要約して提供し、IFRSのもとで想定されるいくつかの会計的な影響に焦点を当てている。

## その他のトピック

規制当局はまた、次のような懸念についても留意している。

- **企業結合**— 具体的には、繰延対価及び条件付対価の測定と開示、及び被取得企業の旧所有者に対する支払いを企業結合の対価又は企業結合後の勤務に対する報酬として取扱うべきかどうか。
- **確定給付制度**— 開示は、将来の積立要件や、例えば、数理計算上の仮定や予想拠出額に対する重要な変更の

ような項目について、依然として重要である。

- **引当金及び偶発負債**— 引当金には適切な割引率を適用すべきである（減損レビューに使用された率ではない。なぜなら、IAS第36号とIAS第37号「引当金、偶発負債及び偶発資産」の要求事項は、この点で大きく異なるからである）。また、保険資産のような補填の権利は、財政状態計算書において、引当金と相殺すべきではない。
- **株式に基づく報酬に対する繰延税金**— 純損益と資本の間の配分が困難である。

## 2018年12月31日以後に終了する事業年度に強制適用される新しい又は修正基準及び解釈指針

下表に記載の新しい基準、修正基準、及びIFRIC解釈指針についての詳細は、次のデロイトトーマツのウェブサイト「IFRS基準別の解説」から入手できる。（<https://www2.deloitte.com/jp/ja/pages/finance/articles/ifrs/ifrs-kaisetsu-1.html>）

<b>新しい基準</b>
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」
<b>修正基準</b>
IFRS第15号「顧客との契約から生じる収益」の明確化
「IFRS第9号『金融商品』のIFRS第4号『保険契約』との適用」（IFRS第4号の修正）
「株式に基づく報酬取引の分類及び測定」（IFRS第2号の修正）
「年次改善—2014-2016年サイクル」で公表されているIFRS第1号及び第28号の修正
「投資不動産の振替」（IAS第40号の修正）
<b>IFRIC解釈指針</b>
IFRIC第22号「外貨建取引と前払・前受対価」

2016年4月に公表されたIFRS第15号の明確化は、収益認識についてのIASBとFASBの合同の収益認識移行リソース・グループの議論で強調された多くの論点に対応している。\*13

同様のグループである金融商品の減損に関するIFRS移行リソース・グループは、IFRS第9号の予想損失に基づいた減損モデルから生じる論点を議論するため、IASBによって設立された。\*13

## IFRS第9号「金融商品」及びIFRS第15号「顧客との契約から生じる収益」（2016年に公表された明確化を含む）

IFRS第9号及びIFRS第15号は、それぞれ、金融商品及び収益契約の会計処理を根本的に変更するものである。これらの適用に伴って生じる論点は、本稿の本文で議論されている。

## IFRS第4号「保険契約」の修正—IFRS第9号「金融商品」のIFRS第4号「保険契約」との適用

本修正により、「支配的に保険活動に関与している」とみなされるための厳格な要件を満たす企業は、IFRS

\*12 原文（英語）に関しては、デロイトのIAS Plusのウェブサイト（<https://www.iasplus.com/en/publications/global/thinking-allowed/2018/ibor-replacement>）を参照いただきたい。

\*13 IASBとFASBの合同の収益認識移行リソース・グループの議論の詳細は、次のデロイトトーマツのウェブサイトの「国際財務報告基準（IFRS）第15号「顧客との契約から生じる収益」の「収益に関する合同会議」の一連のニュースレターを、金融商品の減損に関するIFRS移行リソース・グループの議論の詳細は、次のデロイトトーマツのウェブサイトの「国際財務報告基準（IFRS）第9号「金融商品」の「金融商品の減損に関するIFRS移行リソース・グループの会議」の一連のニュースレターを参照いただきたい。（<https://www2.deloitte.com/jp/ja/pages/finance/articles/ifrs/ifrs-kaisetsu-1.html>）

第17号「保険契約」の適用と2021年1月以後開始事業年度のいずれか早い方まで、IFRS第9号の適用を延期することが認められている。

これとは別に、IFRS第4号の範囲に含まれる契約を締結しているすべての企業は、指定された適格金融資産の純損益へ影響を調整して、(これまでのIAS第39号の純損益への影響と比較した) IFRS第9号の影響を除去するオプションが提供されている。これは「上書きアプローチ」と呼ばれている。

## IFRS第2号「株式に基づく報酬」の修正—株式に基づく報酬取引の分類及び測定

IFRS第2号の修正は、以下の点を明確化する。

- 現金決済型の株式に基づく報酬取引に関する権利確定条件及び権利確定条件以外の条件は、持分決済型の取引についての条件と同様に取り扱わなければならない(すなわち、株式市場条件及び権利確定条件以外の条件は、公正価値の見積りに考慮するが、勤務条件及び株式市場条件以外の業績条件は、負債の測定に含める報酬の数を調整することによって考慮する)。持分決済型の取引とは異なり、いずれの方法による見積りも各報告期間の末日に改訂する。
- 税法又は規則が、特に、企業が従業員に代わって従業員の納税義務額(通常、現金で税務当局に送金される)を満たすために必要な数の資本性金融商品を源泉徴収することを要求している状況では、その報酬契約は、(純額決済の要素に関して現金決済型として認識するのではなく)全体として持分決済型に分類しなければならない。
- 株式に基づく報酬契約の分類を現金決済型から持分決済型に変更する条件変更は、以下のように会計処理されなければならない。
  - 現金決済型の負債の認識を中止
  - (サービスを受け取っている範囲で)持分決済型の株式に基づく報酬を公正価値で認識
  - 分類の変更前と後における認識額の差額を直ちに純損益に認識

## 「IFRS基準の年次改善2014–2016年サイクル」において公表されたIFRS第1号「国際財務報告基準の初度適用」及びIAS第28号「関連会社及び共同支配企業に対する投資」の修正

本修正は、以下の通りである。

- 発効日を過ぎて不要となった新基準の適用に関するIFRS第1号の短期的な免除を削除する。
- IAS第28号に規定されている、ベンチャー・キャピタル組織(又は類似の企業)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に対する投資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。

## IAS第40号「投資不動産」の修正—投資不動産の振替

IAS第40号の修正は、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、不動産を投資不動産に、又は投資不動産から不動産に分類変更できること、及び、経営者の意図の変更だけでは不動産の用途変更を裏付けるのに十分ではないことを明確化する。

## 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ような取引の測定に係る問題に対応し、適用すべき適切な為替レートを決定する目的上の「取引日」は、企業が前渡・前受対価の支払い又は受取りにより生じた非貨幣性資産又は非貨幣性負債を当初認識する日であると結論付けた。

## 2018年に行われたIFRS解釈指針委員会のアジェンダ決定

IFRS解釈指針委員会は、IFRS基準の正式な解釈指針を開発し、IASBがIFRS基準を修正することを提案する活動を行いながら、基準設定アジェンダに追加しないことを決定した論点の要約を、多くの場合提出された会計上の論点の議論とともに、定期的に公表している。

アジェンダ決定に含まれる解説は、正式にはIFRS基準の一部ではないが、ある取引に適用すべき適切な会計方針を選択する際に慎重に考慮すべき重要なガイダンスとなる。多くの国や地域の規制当局は、企業に対してIFRS基準を適用する際にアジェンダ決定を考慮することを期待している。

2018年、委員会は以下のアジェンダ決定を公表した。<sup>\*14</sup>

<sup>\*14</sup> 一連のアジェンダ決定については、企業会計基準委員会(ASBJ)のウェブサイトの「IFRS関連情報」の「IFRS-IC会議」のページ(<https://www.asb.or.jp/jp/ifrs/ifric.html>)を参照いただきたい。

1月のIFRICアップデート	IAS第28号—関連会社の有形固定資産の拠出
3月のIFRICアップデート	IFRS第9号／IAS第1号—特定の金融商品に係る金利収益の表示
	IFRS第15号—不動産契約における収益認識
	IFRS第15号—土地の移転を含んだ不動産契約における収益認識 IFRS第15号—現在までに完了した履行に対する支払を受ける権利
6月のIFRICアップデート	IAS第7号—短期の借入金及び信用枠の分類
9月のIFRICアップデート	IFRS第9号—特定の種類のデュアルカレンシー債券の分類
	IAS第21号—交換可能性が長期的に欠如している場合の為替レートの決定
	IAS第23号—適格資産に対する支出 IAS第23号—土地に係る借入コスト

## 2018年12月31日以後に終了する年度から早期適用可能な新規及び修正基準及び解釈指針

IAS第8号30項は、新規及び修正されたIFRSが発行されたが未発効の場合、その潜在的影響を検討し、開示するよう要求している。上述のように、これらの開示の十分性（特にIFRS第16号のリースに関して）は、現在の規制上の焦点となっている領域である。

以下のリストは2018年11月30日時点のものを

反映している。また、財務諸表が公表される前にIASBから公表された新規及び修正されたIFRSに関し、その適用がもたらす潜在的な影響についても検討し、開示すべきとされている。

下表に記載の新しい基準、修正基準及びIFRIC解釈指針についての詳細は、次のデロイトトーマツのウェブサイト「IFRS基準別の解説」から入手できる。(https://www2.deloitte.com/jp/ja/pages/finance/articles/ifrs/ifrs-kaisetsu-1.html)

IFRS	発効日
<b>新基準</b>	
IFRS第14号「規制繰延勘定」	2016年1月1日以後に開始する事業年度の財務諸表にIFRSを初度適用した企業
IFRS第16号「リース」	2019年1月1日
IFRS第17号「保険契約」	2021年1月1日*15
<b>修正基準</b>	
IFRS第10号及びIAS第28号の修正—投資者とその関連会社又は共同支配企業の間での資産の売却又は拠出	IASBは2015年12月にこれらの修正の発効日の無期限延期を決定した。
IFRS第9号の修正—負の補償を伴う期限前償還要素	2019年1月1日
IAS第28号の修正—関連会社及び共同支配企業に対する長期持分	2019年1月1日
2015年から2017年の年次改善サイクルで公表されたIFRS第3号、IFRS第11号、IAS第12号及びIAS第23号の修正	2019年1月1日
IAS第19号の修正—制度改訂、縮小又は清算	2019年1月1日
IFRSの概念フレームワークの参照に関する修正を含む、「財務報告に関する概念フレームワーク」の修正	2020年1月1日
IFRS第3号の修正—事業の定義	2020年1月1日
IAS第1号及びIAS第8号の修正—「重要性がある」の定義	2020年1月1日
<b>IFRIC解釈指針</b>	
IFRIC第23号「法人所得税の税務処理に関する不確実性」	2019年1月1日

IFRS第17号の公表に伴い、保険契約に係る移行リソース・グループが設立された。\*16

\*15 2018年11月、IASBがIFRS第17号の強制適用を1年延長することを暫定決定したことから、企業は2022年1月1日以後開始する事業年度からIFRS第17号の適用を求められることになる。また、IFRS第4号におけるIFRS第9号の一時的免除の確定した期限満了日も1年延期されることから、すべての企業は、2022年1月1日以後開始する事業年度からIFRS第9号の適用を求められる。これらの変更を提案する公開草案は2019年に予定されている。

\*16 本グループによる議論の詳細（英語）に関しては、デロイトのIAS Plusのウェブサイト（https://www.iasplus.com/en/resources/ifrsf/advisory/trg-ifrs-17）を参照いただきたい。