

2013年12月

公開草案 ED/2013/11

IFRSの年次改善 2012－2014年サイクル

コメント期限:2014年3月13日

IFRSの年次改善

2012－2014年サイクル

コメント期限：2014年3月13日

Exposure Draft ED/2013/11 *Annual Improvements to IFRSs 2012–2014 Cycle* is published by the International Accounting Standards Board (IASB) for comment only. The proposals may be modified in the light of the comments received before being issued in final form as amendments to Standards. Comments on the Exposure Draft and the Basis for Conclusions need to be received by **13 March 2014** and should be submitted in writing to the address below or electronically via our website www.ifrs.org using the ‘Comment on a proposal’ page.

All responses will be put on the public record and posted on our website unless the respondent requests confidentiality. Requests for confidentiality will not normally be granted unless supported by good reason, such as commercial confidence.

Disclaimer: The IASB, the IFRS Foundation, the authors and the publishers do not accept responsibility for any loss caused by acting or refraining from acting in reliance on the material in this publication, whether such loss is caused by negligence or otherwise.

International Financial Reporting Standards (including International Accounting Standards and SIC and IFRIC Interpretations), Exposure Drafts, and other IASB and/or IFRS Foundation publications are copyright of the IFRS Foundation.

Copyright © 2013 IFRS Foundation®

ISBN: 978-1-909704-24-4

All right reserved: Copies of the Exposure Draft may only be made for the purpose of preparing comments to be submitted to the IASB provided that such copies are for personal or intra-organisational use only and are not sold or disseminated and each copy acknowledges the IFRS Foundation’s copyright and set out the IASB’s address in full.

Except as permitted above no part of this publication may be translated, reprinted, reproduced or used in any form either in any form either in whole or in part or be any electronic, mechanical or other means, now known or hereafter invented, including photocopying and recording, or in any information storage and retrieval system, without prior permission in writing from the IFRS Foundation.

The approved text of International Financial Reporting Standards and other IASB publications is that published by the IASB in the English language. Copies may be obtained from the IFRS Foundation. Please address publications and copyright matters to:

IFRS Foundation Publications Department,
1st Floor, 30 Cannon Street, London EC4M 6XH, United Kingdom.
Tel: +44 (0)20 7332 2730 Fax: +44 (0)20 7332 2749
Email: publications@ifrs.org Web: www.ifrs.org

The Japanese translation of the exposure draft contained in this publication has not been approved by a review committee appointed by the IFRS Foundation. The Japanese translation is copyright of the IFRS Foundation.



The IFRS Foundation logo/the IASB logo/the IFRS for SMEs logo/‘Hexagon Device’, ‘IFRS Foundation’, ‘eIFRS’, ‘IASB’, ‘IFRS for SMEs’, ‘IAS’, ‘IASs’, ‘IFRIC’, ‘IFRS’, ‘IFRSs’, ‘SIC’, ‘International Accounting Standards’ and ‘International Financial Reporting Standards’ are Trade Marks of the IFRS Foundation.

The IFRS Foundation is a not-for-profit corporation under the General Corporation Law of the State of Delaware, USA and operates in England and Wales as an overseas company (Company number FC023235) with its principal office as above.

IFRSの年次改善
2012－2014年サイクル

コメント期限：2014年3月13日

公開草案 ED/2013/11「IFRS の年次改善 2012–2014 年サイクル」は、コメントを求めることのみを目的に、国際会計基準審議会（IASB）が公表したものである。この提案は、最終の形となる前に、受け取ったコメントを考慮して修正されることがある。本公開草案及び結論の根拠に対するコメントは、**2014 年 3 月 13 日**までに到着する必要がある、下記の宛先に文書で提出するか又は我々のウェブサイト www.ifrs.org を通じて‘Comment on a proposal’ のページから電子的に提出されたい。

すべての回答は公開の記録に掲載され、我々のウェブサイトに掲載される。回答者が秘密扱いを求める場合は例外とする。秘密扱いの要求は、商業的な守秘事項などの正当な理由がある場合を除き、通常は認められない。

注意書き：IASB、IFRS 財団、著者及び出版社は、本公表物の内容を信頼して行為を行うか又は行為を控える者に生じる損失については、当該損失が過失により生じたものであれ他の原因によるものであれ、責任を負わない。

国際財務報告基準(国際会計基準並びに SIC 及び IFRIC の解釈指針を含む)、公開草案、及び他の IASB ないしは IFRS 財団の公表物は、IFRS 財団の著作物である。

コピーライト ©2013 IFRS Foundation®

不許複製・禁無断転載：本公開草案のコピーは、そのコピーが個人的又は組織内部だけの使用で、販売又は配布されることがなく、また、それぞれのコピーが IFRS 財団の著作権であることを識別でき、かつ、IASB のアドレスを完全に表示している場合に限り、IASB へ提出するコメントを作成する目的でのみ作成可能である。

上記により許可された場合を除き、本公表物のどの部分も、全体にせよ一部分にせよ、また、複写及び記録を含む電子的、機械的その他の方法（現在知られているものも今後発明されるものも）であれ、情報保管・検索システムにおいてであれ、いかなる形態でも、IFRS 財団による書面による事前の許可なしに、翻訳・転載・複製又は利用してはならない。

国際財務報告基準及び他の IASB 公表物の承認されたテキストは、IASB が英語で公表したものである。コピーは IFRS 財団から入手できる。公表物及び著作権については下記に照会のこと。

IFRS Foundation Publications Department
30 Cannon Street, London EC4M 6XH, United Kingdom.
Tel: +44 (0)20 7332 2730 Fax: +44 (0)20 7332 2749
Email: publications@ifrs.org Web: www.ifrs.org

本公表物に含まれている公開草案の日本語訳は、IFRS 財団が指名したレビュー委員会による承認を経していない。当該日本語訳は、IFRS 財団の著作物である。



IFRS 財団ロゴ/IASB ロゴ/IFRS for SMEs ロゴ/‘Hexagon Device’、‘IFRS Foundation’、‘eIFRS’、‘IASB’、‘IFRS for SMEs’、‘IAS’、‘IASs’、‘IFRIC’、‘IFRS’、‘IFRSs’、‘SIC’、‘International Accounting Standards’ 及び‘International Financial Reporting Standards’は IFRS 財団の商標である。

IFRS 財団は、米国デラウェア州の一般会社法に基づく非営利法人であり、主たる事務所を上記に置いて海外会社としてイングランド及びウェールズで活動している（会社番号：FC023235）。

目次

開始ページ

公開草案「年次改善 2012－2014 年サイクル」

イントロダクション	6
コメント募集	7
審議会による公開草案の承認	9
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」	10
IFRS 第 7 号「金融商品：開示」	15
IAS 第 19 号「従業員給付」	21
IAS 第 34 号「期中財務報告」	24

イントロダクション

国際会計基準審議会（IASB）は、国際財務報告基準（IFRSs）の修正案の本公開草案を、年次改善プロジェクトの一環として公表した。

このプロジェクトは、一群の IFRS の修正を効率的に処理するための合理化された手続を提供している。これらの修正は、2013年2月に公表した「IFRS 財団デュー・プロセス・ハンドブック」に記載している IASB の年次改善プロセスの要件に該当している。当該要件は、IFRS の明確化又は訂正に関する事項を年次改善プロセスを用いて扱うべきかどうかの判断に役立てるために開発された。

年次改善プロセスにおける検討を求めて提出された論点は、IFRS 解釈指針委員会（「解釈指針委員会」）及び IASB が検討し議論する。これらの議論は解釈指針委員会及び IASB の公開の会議で行われ、年次改善の要件に照らしての評価が含まれる。検討されたが年次改善の要件に該当しないために却下された論点に関する情報は、IFRS 財団ウェブサイトの年次改善のページで見ることができる。

本公開草案の公表の理由

本公開草案は、修正が提案されているそれぞれの基準に関する章を設けている。各章には次の内容を記載している。

- (a) 修正案の説明
- (b) 必要な場合には、当該修正案に特有の具体的な追加質問
- (c) 修正案の影響を受ける基準又は適用ガイダンスの項
- (d) 各修正案の発効日の提案
- (e) 修正を提案するにあたっての IASB の結論の根拠

修正案の中には、他の基準又は解釈指針の結果的修正を伴うものがある。それらの結果的修正は、当該結果的修正が生じる原因となった関連する基準の修正案を示した章に記載している。

コメント募集

IASB は、本公開草案における修正案、特に次の各項に示した質問についてコメントを募集している。コメントは次のようなものであれば非常に有用である。

- (a) 記載された質問にコメントしている。
- (b) コメントが関連する具体的な項を明記している。
- (c) 明確な論拠を含んでいる。
- (d) IASB が考慮すべき代替案を記述している（該当がある場合）。

コメント提出者は、修正案のすべて、あるいは修正に関して問われている質問のすべてに回答する必要はない。IASB は、基準における事項のうち本公開草案で扱っていないものについてはコメントを求めている。

IASB は、**2014年3月13日**までに文書で受け取ったすべてのコメントを検討する。コメントを検討する際に、IASB が結論の基礎とするのは、それぞれの代替案に対する賛成論及び反対論の利点であり、それぞれの代替案を支持するコメント提出者の数ではない。

コメント提出者への質問（各修正案について個々に回答されたい）

質問 1
本公開草案で示している IASB の基準修正の提案に同意するか。 同意しない場合には、理由は何か、また、どのような代替案を提案するか。

質問 2
本公開草案で示している経過措置及び発効日の提案に同意するか。 同意しない場合には、理由は何か、また、どのような代替案を提案するか。

扱っている IFRS

下の表は、この修正で扱っているテーマを示している。

基準	修正の主題
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」	処分方法の変更
IFRS 第 7 号「金融商品：開示」	サービシング契約
	IFRS 第 7 号の修正の要約期中財務諸表への適用可能性
IAS 第 19 号「従業員給付」	割引率：地域的市場の論点
IAS 第 34 号「期中財務報告」	「期中財務報告書の他の部分」における情報の開示

審議会による 2013 年 12 月公表の「IFRS の年次改善 2012－2014 年サイクル」の承認

公開草案「IFRS の年次改善2012－2014年サイクル」は、国際会計基準審議会の16名の審議会メンバーにより公表が承認された。

ハンス・フーガーホースト	議長
イアン・マッキントッシュ	副議長
スティーブン・クーパー	
フィリップ・ダンジョウ	
マルティン・エーデルマン	
ヤン・エングストローム	
パトリック・フィネガン	
アマロ・ルイス・デ・オリベイラ・ゴメス	
ゲイリー・カブレック	
プラブハカー・カラバチェラ	
パトリシア・マコーネル	
鷺地 隆継	
ダレル・スコット	
徐 正雨	
メアリー・トーカー	
張 為国	

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」の修正案

イントロダクション

次のような修正を 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」について提案している。

処分方法の変更

IASB は、企業が次のことを行っている状況において、企業はこの変更を会計処理するために第 27 項から第 29 項のガイダンスに従ってはならないと記述することにより、IFRS 第 5 号を修正することを提案している。

- (a) 資産（又は処分グループ）を分配目的保有から売却目的保有に直接に分類変更する。
- (b) 資産（又は処分グループ）を売却目的保有から分配目的保有に直接に分類変更する。

IASB は、資産（又は処分グループ）がすぐには分配に利用できなくなった場合又は分配の可能性が非常に高いとは言えなくなった場合には、分配目的保有の会計処理を中止して、IFRS 第 5 号の第 27 項から第 29 項のガイダンスを適用すべきであると記述することにより、IFRS 第 5 号を修正することも提案している。

IFRS 第5号「売却目的で保有する非流動資産及び非継続事業」の修正案

第26A項から第26B項及び第44K項を追加し、第26項から第29項を修正する。新たな文言には下線、削除する文言には取消線を付している。

売却計画又は分配計画の変更

- 26 企業がある資産（又は処分グループ）を売却目的保有に分類していたが、第7項から第9項の要件を満たさなくなった場合には、企業は、当該資産（又は処分グループ）の売却目的保有への分類を中止するとともに、第26B項が適用される状況を除いては、第27項から第29項のガイダンスに従ってこの変更を会計処理しなければならない。
- 26A 企業が資産（又は処分グループ）を第12A項に従って分配目的保有に分類変更したが、第12A項の要件が満たされなくなった場合には、企業は、当該資産（又は処分グループ）の分配目的保有への分類を中止するとともに、第26B項が適用される状況を除いては、第27項から第29項のガイダンスに従ってこの変更を会計処理しなければならない。
- 26B 企業が資産（又は処分グループ）を売却目的保有から分配目的保有に直接に、又は分配目的保有から売却目的保有に直接に、分類変更する場合には、企業はこの変更を会計処理するために第27項から第29項のガイダンスに従ってはならない。企業は、売却目的保有に分類されている非流動資産（又は処分グループ）又は分配目的保有に分類されている非流動資産（又は処分グループ）に適用される本基準の分類、表示及び測定の要求事項を引き続き適用しなければならない。
- 27 企業は、売却目的保有又は分配目的保有への分類を中止する（あるいは売却目的保有又は分配目的保有に分類された処分グループに含めることを中止する）非流動資産を、次のいずれか低い金額で測定しなければならない。
- (a) 当該資産（又は処分グループ）が売却目的保有又は分配目的保有に分類される前の帳簿価額を、当該資産（又は処分グループ）が売却目的保有又は分配目的保有に分類されていなかったとした場合に認識されていたであろう減価償却費、償却費又は再評価額について調整した金額
- (b) ...
- 28 企業は、売却目的保有又は分配目的保有への分類を中止する非流動資産の帳簿価額に対する所要の調整を、第7項から第9項の要件を満たさなくなった期間において継続事業からの純損益*に含めなければならない。売却目的保有又は分配目的保有に分類した後の期間に係る財務諸表は、売却目的保有又は分配目的保有への分類を中止した処分グループ又は非流動資産

* 当該資産が、売却目的保有に分類される前に IAS 第16号又は IAS 第38号に従って再評価されていた有形固定資産又は無形資産である場合は除く。その場合には、当該修正は再評価額の増加又は減少として取り扱う。

が、子会社、共同支配事業、共同支配企業、関連会社、又は共同支配企業若しくは関連会社の一部である場合には、それに従って修正しなければならない。企業は、当該修正の表示を、第37項に従って認識した利得又は損失（もしあれば）の表示に使用したのと同じ包括利益計算書上の科目名で行わなければならない。

- 29 企業が売却目的保有に分類された処分グループから個別の資産又は負債を除外する場合には、売却予定の当該処分グループの残りの資産及び負債は、当該グループが第7項から第9項の要件を満たす場合にのみ、引き続きグループとして測定しなければならない。企業が分配目的保有に分類された処分グループから個別の資産又は負債を除外する場合には、分配予定の当該処分グループの残りの資産及び負債は、当該グループが第12A 項の要件を満たす場合にのみ、引き続きグループとして測定しなければならない。それ以外の場合には、非流動資産のうち個々に売却目的保有（又は分配目的保有）への分類の要件を満たすものを、帳簿価額と売却コスト控除後の公正価値のいずれか低い金額で個々に測定しなければならない。売却目的保有の当該要件を満たさない非流動資産は、第26項に従って売却目的保有への分類を中止しなければならない。分配目的保有の要件を満たさない非流動資産は、第26A 項に従って分配目的保有への分類を中止しなければならない。

...

発効日

...

- 44K 「日付」公表の「IFRS の年次改善2012—2014年サイクル」により、第26A 項から第26B 項が追加され、第26項及び第27項から第29項が修正された。企業は当該修正を、IAS 第8号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」に従って、2016年1月1日以後開始する事業年度に将来に向かって適用しなければならない。早期適用は認められる。当該修正を早期適用する場合には、その旨を開示しなければならない。

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」の修正案に関する結論の根拠

この結論の根拠は、修正案に付属しているが、その一部を構成するものではない。

売却計画又は分配計画の変更

- BC1 IASB は、部門を売却する計画から部門を分社化して株主に現物配当を分配する計画への処分計画の変更の会計処理を明確化するよう要望を受けた。IFRS 第 5 号の第 26 項について、一部の人々（ただし全部ではない）は、この変更を IFRS 第 5 号の第 26 項から第 29 項に従って会計処理される売却計画の変更と考えることを要求しているものと解釈していた。
- BC2 この論点を分析した際に、IASB は、IFRS 第 5 号の第 12A 項には、資産（又は処分グループ）がすぐには分配に利用できない場合又は分配の可能性が非常に高いとは言えなくなった場合の、分配目的保有の会計処理の中止に関する具体的なガイダンスがないことに留意した。
- BC3 IASB は、IFRIC 第 17 号「所有者への非現金資産の分配」が IFRS 第 5 号に、分配目的保有の分類についてのガイダンスを提供するために第 5A 項、第 12A 項及び第 15A 項を追加して修正したことに留意した。しかし、この修正は、企業が資産（又は処分グループ）を売却目的保有から分配目的保有に分類変更する場合（あるいはその逆）、又は分配目的保有の会計処理が中止される場合についてのガイダンスは示していなかった。IASB は、IFRS 第 5 号の第 26 項から第 29 項は IFRIC 第 17 号による修正を考慮すべきであったものであり、それらがその時点で修正されなかったのは見落としであったことに留意した。
- BC4 IASB は、IFRS 第 5 号における現行のガイダンスは、非流動資産（又は処分グループ）を売却する計画から非流動資産（又は処分グループ）を分配する計画への変更は自動的に売却計画の変更となり、第 27 項から第 29 項の測定ガイダンスを適用すべきであるという読み方を示す可能性があることに留意した。
- BC5 IASB は、第 27 項から第 29 項は、処分グループが資産（又は処分グループ）を売却目的保有の分類から直接に分配目的保有の分類に分類変更する状況におけるガイダンスを示していないことに留意した。
- BC6 IASB は、IFRS 第 17 号の BC59 項から BC65 項に基づいて、IASB の意図は、売却目的保有に分類される資産（又は処分グループ）と分配目的保有に分類される資産（又は処分グループ）について要件を同じとすることであることに留意した。さらに、
- (a) IFRS 第 5 号の第 8 項が要求している売却の可能性が非常に高いと考えられるための条件は、IFRS 第 5 号の第 12A 項が要求している分配の可能性が非常に高いと考えられるための条件と同様なので、両者は同じ方法で会計処理すべきである。
 - (b) IFRS 第 5 号の第 5A 項では、売却目的保有に分類される資産（又は処分グループ）に適用される IFRS 第 5 号の分類、表示及び測定の要求事項は、分配目的保有に分類され

る資産（又は処分グループ）にも適用される旨を確認している。

- BC7 したがって、IASB は次のことに留意した。IFRS 第 5 号の第 5A 項、第 8 項及び第 12A 項における現行のガイダンス並びに IFRIC 第 17 号における結論の根拠での説明に基づいて、企業が資産（又は処分グループ）を一方の処分方法から他方の処分方法に直接に分類変更する場合の売却目的保有から分配目的保有への変更（又はその逆）は、新たな分類と考えるべきではなく、IFRS 第 5 号においてそれぞれの形態の処分について要求しているのと同じ分類、表示及び測定の継続とすべきである。
- BC8 企業が資産（又は処分グループ）を売却目的保有から分配目的保有に直接に分類変更する場合（又はその逆）の IFRS 第 5 号におけるガイダンスの欠如に対処するため、IASB は、こうした分類変更は売却（又は分配）の計画の変更として扱ってはならず、企業はこの変更を会計処理するために IFRS 第 5 号の第 26 項から第 29 項に従ってはならない旨を記述することを提案している。企業が資産（又は処分グループ）を売却目的保有から分配目的保有に直接に分類変更する場合（又はその逆）には、企業は、売却目的保有又は分配目的保有に分類される非流動資産（又は処分グループ）に適用される本基準における分類、表示及び測定の要求事項を引き続き適用しなければならない。
- BC9 企業が分配目的保有の要件を満たさなくなった（売却目的保有の要件を満たさずに）状況におけるガイダンスの欠如に対処するため、IASB は、企業は分配目的保有の会計処理の中止を、売却目的保有の要件を満たさなくなった場合に売却目的保有の会計処理の適用を中止するのと同じ方法で行うべきであると提案している。

IFRS 第7号「金融商品：開示」の修正案

イントロダクション

次のような修正を IFRS 第 7 号「金融商品：開示」について提案している。

サービシング契約

IASB は、サービシング契約が、IFRS 第 7 号の第 42E 項から第 42H 項における要求事項の開示を適用する目的上の「継続的関与」なのかどうかを判定するために、企業が IFRS 第 7 号の第 42C 項のガイダンスをサービシング契約にどのように適用すべきなのかを明確化するガイダンスを追加することを提案している。

IFRS 第 7 号の修正の要約期中財務諸表への適用可能性

IASB は、IFRS 第 7 号への修正「開示——金融資産と金融負債の相殺」で要求している追加的な開示は、すべての期中報告期間について具体的に要求されているわけではないことを明確化することを提案している。しかし、この追加的な開示は、その記載が IAS 第 34 号「期中財務報告」によって要求されている場合には、IAS 第 34 号に従って作成される要約期中財務諸表において行うことが要求される。

IFRS 第7号「金融商品：開示」の修正案

第44R項及びB30項を修正し、第44Z項及びB30A項を追加する。新たな文言には下線、削除する文言には取消線を付している。

発効日及び経過措置

...

44R 2011年12月公表の「金融資産と金融負債の相殺」(IFRS 第7号の修正)により、第13A項から第13F項及びB40項からB53項が追加された。企業は、当該修正を2013年1月1日以後開始する事業年度及び当該事業年度に属する期中報告期間に適用しなければならない。企業は、当該修正で要求される開示を遡及的に提供しなければならない。

44Z [日付] 公表の「IFRSの年次改善2012—2014年サイクル」により、第44R項及びB30項が修正され、B30A項が追加された。企業は当該修正を、IAS第8号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」に従って、2016年1月1日以後開始する事業年度に遡及適用しなければならない。ただし、企業は、B30項の修正及びB30A項の追加を、企業が当該修正を最初に適用する事業年度の前に開始する表示する期間に適用する必要はない。早期適用は認められる。当該修正を早期適用する場合には、その旨を開示しなければならない。

...

継続的関与 (第42C項)

...

B30 企業が、譲渡の一部として、譲渡金融資産に固有の契約上の権利又は義務を保持しておらず、譲渡金融資産に関する新たな契約上の権利又は義務を取得してもいない場合には、譲渡金融資産に対する継続的関与を有していない。譲渡金融資産の将来の運用成績に対する権利がなく、いかなる状況においても将来において譲渡金融資産に関する支払を行う責任もない場合には、企業は譲渡金融資産に対する継続的関与を有していない。この文脈での「支払」という用語には、譲渡金融資産のキャッシュ・フローのうち、企業が回収したもので譲受人に送金することが要求されているものは含まれない。

B30A 企業が金融商品を譲渡する際に、例えば、サービシング契約に含まれている手数料と交換に、当該金融資産の元利金徴収を行う権利を企業が保持する場合がある。金融資産のサービシングに対する手数料を稼得する権利は、一般的には、開示要求の適用の目的上の継続的関与である。企業は、この判定を行うために、サービシング契約を第42C項及びB30項におけるガイダンスに従って評価しなければならない。例えば、サービサーは、サービシング手数料が譲渡金融資産から回収されるキャッシュ・フローの金額又は時期に応じて決まる場合には、開示要求の目的上は譲渡金融資産に対する継続的関与を有することになる。同様に、譲渡金

融資産の不履行により全額は支払われない固定手数料も、サービサーが開示要求の目的上の継続的関与を有しているという結論となる。これらの例では、サービサーは譲渡金融資産の将来の運用成績に対する関与を有している。この評価は、受け取る手数料がサービシングの履行に対して企業に適切に報酬を与えると見込まれるかどうかとは無関係である。

IFRS 第1号「国際財務報告基準の初度適用」の結果的修正案

第39V項を追加する。

発効日及び経過措置

...

39V [日付]公表の「IFRSの年次改善2012—2014年サイクル」により、E4A項が追加された。企業は当該修正を2016年1月1日以後開始する事業年度に適用しなければならない。早期適用は認められる。当該修正を早期適用する場合には、その旨を開示しなければならない。

付録Eで、E4A項及び脚注を追加する。

金融商品に関する開示

...

E4A 初度適用企業は、IFRS第7号の第44Y項における経過措置を適用することができる。*

* E4項は、[日付]公表の「IFRSの年次改善2012—2014年サイクル」の結果として追加された。事後的判断の使用の可能性を避け、初度適用企業が現在のIFRS作成者と比較して不利にならないようにするため、IASBは、初度適用企業が「IFRSの年次改善2012—2014年サイクル」に記載されているIFRSに従って作成される財務諸表の既存の作成者に認められているのと同じ経過措置を使用することを認めるべきだと決定した。

IFRS 第7号「金融商品：開示」の修正案に関する結論の根拠

この結論の根拠は、修正案に付属しているが、その一部を構成するものではない。

サービシング契約に対する譲渡の開示要求の適用

- BC1 2010年10月に、IASBは「開示——金融資産の譲渡」（IFRS第7号の修正）を公表した。この修正には、IFRS第7号「金融商品：開示」への第42A項から第42H項の追加が含まれていた。それらの各項は、報告日現在で存在している、認識の中止が行われていないすべての譲渡された金融資産及び譲渡資産に対する継続的関与について、関連する譲渡取引が発生した時期に関係なく、開示を提供することを企業に要求している。
- BC2 IASBは、サービシング契約がIFRS第7号の第42E項から第42H項における開示要求を適用する目的上の継続的関与を構成するかどうかを明確化するよう要望を受けた。もっと具体的には、第42C項(c)がサービシング契約をそれらの開示要求の範囲から除外しているかどうかについて疑問が示された。
- BC3 IASBは、第42C項(c)が、企業が金融資産のキャッシュ・フローを受け取る契約上の権利を保持しているが、当該キャッシュ・フローを1つ又は複数の企業に支払う契約上の義務を引き受けている契約を論じていることに着目した。第42C項(c)では、パススルーすべき回収したキャッシュ・フロー自体は、譲渡の開示要求の目的上の継続的関与ではないことを確認している。したがって、IASBは、サービサーが譲渡金融資産から回収するキャッシュ・フローを1つ又は複数の企業にパススルーする義務は、それ自体は開示要求の目的上の継続的関与ではないと考えた。キャッシュ・フローをパススルーする活動は、それ自体は譲渡金融資産の将来の運用成績に対する関与を構成しないからである。しかし、IASBは、サービシング契約は一般的には譲渡の開示要求の目的上の継続的関与であると考えた。ほとんどの場合、サービサーは当該契約の結果として譲渡金融資産の将来の運用成績に対する関与を有しているからである。これが当てはまるのは、サービシング手数料の金額あるいは時期が、譲渡金融資産から回収されるキャッシュ・フローの金額あるいは時期によって決まる場合である。これはサービサーがサービシング手数料をどのように受け取るのかに関係なく当てはまる。すなわち、サービサーが譲渡金融資産から回収したキャッシュ・フローの一部を手数料として留保するのか、それとも回収したキャッシュ・フローのすべてをパススルーして譲受人又は他の企業から手数料を別途受け取るのかは関係がない。
- BC4 こうした所見に基づき、IASBは、サービシング契約が譲渡の開示要求の目的上の継続的関与なのかどうかを判断するために第42C項及びB30項を考慮する必要のあることに留意した。IASBは、IFRS第7号の適用指針に新たなガイダンスを追加して、第42C項のガイダンスがサービシング契約にどのように適用されるのかを明確にすることを提案している。
- BC5 IASBは、この修正を企業が最初に当該修正を適用する事業年度の前に開始する表示される期間に適用すべきかどうかを検討した。IASBは、IFRS第7号の第42E項(b)が、認識の中

止をした金融資産に対する企業の継続的関与を表す資産又は負債の公正価値の開示を要求していることに留意した。したがって、この修正をこのような期間に適用すると、企業がサービシング資産又はサービシング負債について期末現在の公正価値（企業が過去に算定していない可能性がある）を算定することが必要となるおそれがある。企業がこうしたサービシング資産又はサービシング負債の公正価値を事後的判断を使用せずに算定することは実務上不可能である可能性がある。IASB は、第 44M 項が経過的な救済措置を設けており、それにより企業は譲渡の開示要求を比較対象期間に適用する必要がないことにも留意した。したがって、事後的判断が適用されるリスクを避けるため、IASB は、この修正の適用を、この修正を最初に適用する事業年度の期首以後に開始する事業年度だけに要求することを提案している。さらに、同じ理由で、IASB はそれらの経過措置を初度適用企業が利用できるようにすべきだと考えた。したがって、IASB は、初度適用企業が現在の IFRS 作成者に比べて不利にならないように IFRS 第 1 号「国際財務報告基準の初度適用」を修正することを提案している。

IFRS 第 7 号の修正の要約期中財務諸表への適用可能性

- BC6 IASB は、2011 年 12 月に公表した IFRS 第 7 号の修正「開示——金融資産と金融負債の相殺」（「IFRS 第 7 号の修正」）が要約期中財務諸表に適用されるかどうかを明確にするよう求められた。特に、IFRS 第 7 号の第 44R 項で使用されている「当該事業年度中の期中期間」の意味の明確化を求められた。不明確な点があったのは、IFRS 第 7 号の第 13A 項から第 13F 項及び B40 項から B53 項で要求している開示を、IFRS に従って作成する要約期中財務諸表に含めるべきかどうか、また、含めるとした場合に、それらの開示を要約期中財務諸表のすべてのセットに表示すべきか、それとも開示要求が発効するか又は IAS 第 34 号「期中財務報告」における原則に基づいて開示が要求される最初の年度に表示する期中財務諸表だけに表示すべきかについてである。
- BC7 IASB は、IAS 第 34 号は IFRS 第 7 号の修正の公表時に結果的修正が行われておらず、IASB がすべての状況において要約期中財務諸表で開示を提供することを企業に要求することを望む場合には、IAS 第 34 号を修正することに留意した。したがって、IASB は、IFRS 第 7 号の修正で要求している追加的な開示はすべての期中期間について具体的に要求されるわけではないことを明確化するために、IFRS 第 7 号の第 44R 項を修正することを提案している。しかし、この修正を検討した際に、IASB は、IAS 第 34 号の要求事項に従って記載が要求される場合には、IAS 第 34 号に従って作成する要約期中財務諸表において追加的な開示を提供することが要求されることに留意した。IAS 第 34 号は、省略すると要約期中財務諸表が誤解を招くものとなる場合には、情報の要約期中財務諸表での開示を要求している。IASB は、期中財務諸表には、直前事業年度の末日以降の企業の財政状態の変動及び業績の理解に重要な事象及び取引の説明を含めるべきであることに留意した。IAS 第 34 号の要求事項の最優先の目標は、期中財務報告書が期中報告期間中の企業の財政状態及び業績の理解に関連性のあるすべての情報を含むようにすることである。

IAS 第 19 号「従業員給付」の修正案

イントロダクション

次のような修正を IAS 第 19 号「従業員給付」について提案している。

割引率：地域市場の論点

IASB は、退職後給付債務についての割引率を見積るために用いる優良社債は、当該負債と同じ通貨建のものであるべき旨を明確化することを提案している。したがって、IASB は、優良社債についての市場の厚みは通貨レベルで評価すべきである旨を明確化することを提案している。

IAS 第 19 号「従業員給付」の修正案

第 83 項を修正し、第 175 項を追加する。新たな文言には下線、削除する文言には取消線を付している。

数理計算上の仮定：割引率

- 83 退職後給付債務（積立てをするものとししないものの双方とも）の割引に使用する率は、報告期間の末日時点の優良社債の市場利回りを参照して決定しなければならない。そのような債券について厚みのある市場が存在しない国通貨においては、当該通貨建の国債の（報告期間の末日における）市場利回りを使用しなければならない。社債又は国債の通貨及び期日は、退職後給付債務の通貨及び見積期日と整合しなければならない。

...

発効日及び経過措置

...

- 175 「日付」公表の「IFRS の年次改善 2012-2014 年サイクル」により、第 83 項が修正された。企業は、当該修正を、IAS 第 8 号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」に従って、2016 年 1 月 1 日以後開始する事業年度に遡及適用しなければならない。早期適用は認められる。当該修正を早期適用する場合には、その旨を開示しなければならない。

IAS 第 19 号「従業員給付」の修正案に関する結論の根拠

この結論の根拠は、修正案に付属しているが、その一部を構成するものではない。

数理計算上の仮定——割引率：地域市場の論点

- BC1 IASB は、同一の通貨を共有する地域市場（例えば、ユーロ圏）における割引率を決定するための IAS 第 19 号「従業員給付」の要求事項を明確化するように求められた。この論点が生じた理由は、一部の人々が、優良社債のバスケットは通貨レベルではなく国レベルで決定すべきだと考えているからである。これは、IAS 第 19 号の第 83 項が、こうした債券の厚みのある市場がない国においては、報告期間の末日現在の国債の市場利回りを使用しなければならないと述べているためである。
- BC2 IASB は、IAS 第 19 号の第 83 項が、社債又は国債の通貨及び期日は退職後給付債務の通貨及び見積期日と整合させなければならないと述べていることに留意した。
- BC3 IASB は、IAS 第 19 号の第 83 項を年次改善プロセスを通じて修正することを提案している。割引率の見積りに使用する優良社債は、給付を支払うべき通貨と同じ通貨で発行されたものであるべき旨を明確化するためである。したがって、優良社債についての市場の厚みは通貨レベルで評価すべきである。

IAS 第 34 号「期中財務報告」の修正案

イントロダクション

次のような修正を IAS 第 34 号「期中財務報告」について提案している。

「期中財務報告書の他の部分」における情報の開示

IASB は、「期中財務報告書の他の部分」における情報の開示の意味を明確化し、期中財務諸表からこの情報の場所への参照の記載を要求するように IAS 第 34 号を修正することを提案している。

IAS 第 34 号「期中財務報告」の修正案

第 16 項を修正し、第 55 項を追加する。新たな文言には下線、削除する文言には取消線を付している。

その他の開示

16A 第15項から第15C 項に従った重要な事象及び取引の開示に加えて、企業は、次の情報を期中財務報告書の他の部分で開示していない場合には、それを期中財務諸表の注記又は期中財務報告書の他の部分に記載しなければならない。以下の開示は、期中財務諸表に記載するか、期中財務諸表の利用者が期中財務諸表と同じ条件で同時に利用できる期中財務報告書の他の部分に期中財務諸表から参照することによって組み込むかのいずれかとしなければならない。利用者が参照によって組み込まれている情報へのアクセスを有さない場合には、期中財務諸表は不完全である。当該情報は、通常、期首からの累計ベースで報告しなければならない。

(a) ...

発効日

...

55 [日付] 公表の「年次改善 2012-2014 年サイクル」により、第 16A 項が修正された。企業は、当該修正を、IAS 第 8 号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」に従って、2016 年 1 月 1 日以後開始する事業年度に遡及適用しなければならない。早期適用は認められる。当該修正を早期適用する場合には、その旨を開示しなければならない。

IAS 第 34 号「期中財務報告」の修正案に関する結論の根拠

この結論の根拠は、修正案に付属しているが、その一部を構成するものではない。

その他の開示

- BC1 IASB は、IAS 第 34 号「期中財務報告」で定義している「期中財務報告書」の意味を明確化するよう要望を受けた。論点は、IAS 第 34 号の第 16A 項で記述している「期中財務報告書の他の部分」が、要求されている情報を期中財務諸表の注記で提供すべきであることを意味しているのか、それとも他の場所に表示してもよいことを意味しているのかである。
- BC2 IASB は、IAS 第 34 号の第 16A 項の修正を提案している。「期中財務報告書の他の部分」での情報の開示の意味を明確化し、期中財務諸表からこの情報の場所への参照の記載を要求するためである。IAS 第 34 号が要求している開示が期中財務諸表の外で表示されている場合には、それらの開示は期中財務諸表の利用者が期中財務諸表と同じ条件で同時に利用可能なものであるべきである。
- BC3 IASB は、この修正案は、財務諸表の範囲を期中財務報告書の他の部分に表示されている開示を含むように拡大することになることに留意した。