

IASB



International Accounting Standards Board

意見募集

発効日と移行方法

回答者は、コメントを IASB のウェブサイト (www.ifrs.org) に、'Comment on a proposal' のページを使って、電子的に送付されたい。

REQUEST FOR VIEWS OCTOBER 2010

IFRSs together with their accompanying documents are issued by the International Accounting Standards Board (IASB),

30 Cannon Street, London EC4M 6XH, United Kingdom

Tel: +44 (0)20 7246 6410 Fax: +44 (0)20 7246 6411

Email: info@ifrs.org Web: www.ifrs.org

Copyright © 2010 IFRS Foundation®

International Financial Reporting Standards, International Accounting Standards, Interpretations, exposure drafts, and other publications by the IASB are copyright of the IFRS Foundation. The approved text of International Financial Reporting Standards, International Accounting Standards and Interpretations is that issued by the IASB in English language. Copies may be obtained from the IFRS Foundation Publications Department. Please address publication and copyright matters to:

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

All rights reserved. Copies of the Request for Views on *Effective Dates and Transition Methods* and accompanying documents may be made for the purpose of responding to requests for views by the IASB, provided such copies are for personal or intra-organisational use only and are not sold or disseminated and provided each copy acknowledges the IFRS Foundation's copyright and sets out the IASB's address in full. Otherwise, no part of this publication may be translated, reprinted or reproduced or utilised in any form either in whole or in part or by 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 Japanese translation of the Request for Views 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.



IASB



International Accounting Standards Board

意見募集

発効日と移行方法

回答者は、コメントを IASB のウェブサイト (www.ifrs.org) に、'Comment on a proposal' のページを使って、電子的に送付されたい。

REQUEST FOR VIEWS OCTOBER 2010

IFRS は付属文書とともに国際会計基準審議会（IASB）により公表されている。

30 Cannon Street、 London EC4M 6XH、 United Kingdom
Tel: +44 (0)20 7246 6410 Fax: +44 (0)20 7246 6411
Email: info@ifrs.org Web: www.ifrs.org

コピーライト © 2010 IFRS Foundation®

国際財務報告基準、国際会計基準、解釈指針、公開草案、及び IASB の他の公表物は、IFRS 財団の著作物である。国際財務報告基準、国際会計基準及び解釈指針の承認されたテキストは、IASB が英文で公表したものである。英語版のコピーは IFRS 財団の出版部から入手できる。出版物と著作権に関する事項は下記にお問い合わせ願いたい。

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

すべての権利は保護されている。「発効日と移行方法」に関する意見募集及び付属文書のコピーは、そのコピーが個人的又は組織内部だけの使用で、販売もしくは配布されることがなく、また、それぞれのコピーが IFRS 財団の著作物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って、IASB へ提出されるコメントを作成する目的で作成可能である。そうでない場合、本出版物のどの部分も、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。

本出版物に含まれている意見募集の日本語訳は、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。



REQUEST FOR VIEWS OCTOBER 2010

2010年10月

意見募集

発効日と移行方法

2010年10月19日

コメント期限 2011年1月31日

目次

	ページ番号
はじめに	6-8
意見募集	8-13
付録	14-21

はじめに

- 1 国際会計基準審議会（IASB）は、この意見募集を、IASB が来年公表を予定している数本の新しい国際財務報告基準（IFRS）の適用に伴う時間と労力及びそれらの IFRS をいつ発効させるべきかについての関係者の意見を集めるために公表した。IASB は、関係者が変更のペースとコストを管理するのに役立つような新 IFRS の導入計画を作成するために、その情報を用いる。IASB はこの意見募集に対するコメントを 2011 年 1 月 31 日まで募集する。
- 2 この意見募集の対象となっている新 IFRS の中には、IASB と米国財務会計基準審議会（FASB）が共同で開発しているものがある。FASB は、この意見募集で提起されているのと同じ論点についてコメントを募集する文書を公表している。
- 3 IASB は、新しい IFRS と、適用が単純明快と思われる現行 IFRS の目標を絞った修正の両方について情報を求めている。これらの新 IFRS と改善 IFRS のすべてに関する情報を収集することは、IASB が変更を幅広く管理するのに役立つであろう。次の表は、この意見募集の対象となるプロジェクトを列挙している。

プロジェクト	現状
公正価値測定	公開草案公表 2009 年 5 月及び 2010 年 6 月
金融商品（IFRS 第 9 号）	フェーズ 1（分類及び測定）は 2010 年 10 月に完了の予定 ¹ 。フェーズ 2（減損手法）及びフェーズ 3（ヘッジ）は開発中。フェーズ 2 の公開草案は 2009 年 11 月公表、フェーズ 3 の公開草案は 2010 年第 4 四半期に公表予定。
顧客との契約から生じる収益	公開草案公表 2010 年 6 月
保険契約	公開草案公表 2010 年 7 月
リース	公開草案公表 2010 年 8 月
退職後給付——確定給付制度—— IAS 第 19 号修正案	公開草案公表 2010 年 4 月
その他の包括利益の項目の表示—— IAS 第 1 号修正案	公開草案公表 2010 年 5 月

¹ IFRS 第 9 号のフェーズ 1 の前半（金融資産に関する要求事項を規定）は、2009 年 11 月に公表された。IFRS 第 9 号のフェーズ 1 の後半（金融負債に関する要求事項を規定）は、2010 年 10 月に公表される。

REQUEST FOR VIEWS OCTOBER 2010

- 4 IASB は、2010 年 12 月に、「連結」と「ジョイント・ベンチャー」に関する IFRS を公表する予定である。これらの新 IFRS には、それらの単独での IASB の評価に基づいた経過措置と発効日が盛り込まれる。しかし、この意見募集では、他の提案されている新 IFRS との相互関係が理解できるように、それらの新 IFRS の検討も含めている。IASB は、IFRS 案「保険契約」の基準化の一環として IFRS 第 9 号の発効日を再検討するとも述べている。IASB はこの意見募集から受け取る情報を用いて、「連結」、「ジョイント・ベンチャー」及び IFRS 第 9 号の第 1 フェーズの発効日を修正すべきかどうかを決定する。この意見募集に対するコメントは、IASB が他のプロジェクト（「財務諸表表示」や「資本の性格を有する金融商品」など）に関する発効日と経過措置を検討する際にも役立つであろう。これら 2 つのプロジェクトに係る公開草案は、2011 年に公表の予定であり、IASB は発効日を設定する際に、この意見募集により受け取る意見を考慮する。
- 5 IASB が 2010 年 6 月に公表した改訂後のコンバージェンス作業計画は、数本の新 IFRS（金融商品、収益認識及びリースなど）と目標を絞った他の既存の要求事項の改善を含んでいる。財務報告システムに関心のある人々はすべて、それらの新しい要求事項に適応する必要があり、変更を計画し管理する必要がある。IASB は、適応のための労力とコストはさまざまであり（財務諸表の作成者は財務情報の利用者とは異なる種類の変更を行う必要がある）、一部の人々にとっては、適応の労力とコストが新 IFRS のそれぞれについて異なる可能性が大きいと認識している。
- 6 IASB はこれらの新 IFRS を、規制の変更と多くの企業にとっての引き続く経済的不確実性の期間に確定させようとしている。さらに、米国の基準設定の仕組みが見直し中であり、米国証券取引委員会が IFRS を米国の報告制度に組み込むべきかどうか、また、どのように組み込むべきかの評価を行っているところである。
- 7 こうした要因から、関係者が財務報告の変更のペースとコストを管理するのを助けることの必要性を IASB は認識している。IASB と FASB はすでにその方向でいくつかの方策を取っている。両者の改訂後のコンバージェンス作業計画において、両審議会は、重要プロジェクトを優先して、改善が最も必要と考える領域に重点を置くようにするとともに、広範囲の効果的な協議が行えるように公開草案や関連の協議文書の公表を段階的に行うこととした。
- 8 両審議会は、新基準について導入の要求事項と日程も考慮すべきであることを認識している。したがって、すべての関係者（財務諸表の作成者、監査人、財務諸表の利用者、基準設定主体、市場規制機関など）に、以下に関する意見を求めている。
 - (a) 新たな財務報告の要求事項への適切な適応に伴う予想される時間と労力

(b) 変更を費用対効果の高い方法で管理するのを容易にするような導入の日程と適用の順序

9 新 IFRS が適用される環境は、いくつかの点で米国の環境とは異なる。例えば、多くの国が今後数年の間に IFRS を採用する予定で、IASB はそれらの初度適用企業への適切な考慮が必要である。米国では、FASB は新しい要求事項の影響を受ける未公開企業やその財務諸表の利用者のニーズを考慮する必要がある。結果として、FASB のディスカッション・ペーパーと IASB の意見募集には、それぞれ自らの環境に関する質問が含まれている。

意見募集

10 この意見募集は、意見をどのような文脈で理解すべきかを示す背景情報を回答者に求める。それに続く追加の質問は、4つの大きな論点に焦点を当てている。

- ・ 新しい要求事項への移行の準備
- ・ 導入のアプローチと日程（新しい要求事項の発効日と早期適用）
- ・ 国際的コンバージェンスの考慮
- ・ IFRS の初度適用企業に対する考慮

当審議会は、この意見募集のすべての点についてコメントを募集しており、特に次に示す質問についての意見を求めている。回答者は質問のすべてにコメントする必要はない。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) 記載された質問に回答している。
- (b) コメントが関係する具体的な項を示している。
- (c) 明確な論拠を含んでいる。
- (d) 当審議会が考慮すべき代替案（もしあれば）を記述している。

回答者は、IASB のウェブサイト (www.ifrs.org) に、'Comment on a proposal' のページを使って、コメントを電子的に送付していただきたい。

背景情報

Q1. この意見募集に回答する企業（又は個人）について説明してください。例えば、

- (a) 主として財務諸表の作成者、監査人、又は投資者、債権者若しくは財務諸表のその他の利用者（規制者及び基準設定者を含む）のいずれなのかを述べてください。また、主として作成、利用又は監査する財務情報が、IFRS なのか US GAAP なのか、あるいはその両方なのかも述べてください。

- (b) 財務諸表の作成者の場合には、主な事業、規模（従業員数又は他の関連性のある指標）、及び証券を取引所に上場しているかどうかを記述してください。
- (c) 監査人の場合には、事務所の規模と、業務の主な対象が公開企業なのか、未公開企業なのか、あるいはその両方なのかを示してください。
- (d) 投資者、債権者又は財務諸表のその他の利用者の場合には、職能（買手側／売手側／規制当局／信用アナリスト／融資担当者／基準設定者）、投資の視点（ロング（買）、ロング／ショート、株式、債券）、及び専門としている業界を記述してください。
- (e) 新 IFRS 案のそれぞれにどの程度の影響を受けそうなのか、及びその影響の原因となる要因（例えば、財務諸表の作成者は自らの事業にとってのその取引の頻度又は重要性を説明するかもしれないし、投資者及び債権者は自分がフォローしている特定の業界にとってのその取引の重要性を説明するかもしれない）を記述してください。

新しい要求事項への移行の準備

- 15 財務報告システムに関心のある人はすべて、新しい財務報告要求への移行のための準備をする必要がある。IASB は、すべての種類の利害関係者について、必要となる準備と導入のための労力の内容及び適切な移行のために必要な時間を理解しようとしている。それらの要因は、要求事項をいつ発効させるべきなのかに直接の関係があるからである。
- 16 移行方法とは、古い財務報告要求から新しい要求への最初の変更を企業が会計処理する方法を指す。移行の方法に関する選択は、新しい要求事項への適応のための時間、労力及びコストに直接影響する。
- 17 投資者その他の財務諸表の利用者の多くは、表示されるすべての期間について新しい要求事項の遡及適用を企業に要求することを好んでいる。投資者・利用者にとって最小限のコストで年ごとの業績の比較を容易にするためである。言い換えれば、企業は新しい要求事項が前から要求されていたかのようにして新しい要求事項を導入し、比較情報を新しい報告基準で再表示することになる。遡及適用は IFRS が要求している初期値のアプローチである。いくつかの状況で例外が設けられている。財務諸表の作成者の多くが、遡及適用はコストが掛かる場合があり、場合によっては実務上可能でないこともある（過去の期間について必要な情報が利用可能でない場合など）と説明してきた。
- 18 移行方法に関する決定を行う際に、IASB は、期間ごとの比較可能性の便益と、遡

及適用のコストと実行可能性とのバランスを取ろうと努めている。そうした便益とコストをバランスさせるにあたって、IASB は次のような決定をすることがある。

- (a) 過去に公表した財務情報を企業が改訂する必要のある範囲を限定する（「限定的遡及方式」）
- (b) 新 IFRS を特定の発効日後の取引及び事象のみに適用することを要求する（「非遡及方式」）

18 下記の表は、移行方法に関する IASB の暫定決定を要約している。これらの決定は、各公開草案について別々に行われた（各プロジェクトの提案している移行方法は、参照のために付録に収録している）。各公開草案で、IASB は提案している移行方法についての見解を募集してきた。

プロジェクト	移行方法
連結	限定的遡及
公正価値測定	非遡及
金融商品（IFRS 第 9 号）	遡及
保険契約	限定的遡及
共同アレンジメント	限定的遡及
リース	限定的遡及
退職後給付——確定給付制度	遡及
その他の包括利益の項目の表示	遡及
顧客との契約から生じる収益	遡及

19 提案されている移行方法はプロジェクトごとに異なっている。IASB は個々に評価した各プロジェクトの事実と状況に決定の基礎を置いていたからである。この意見募集の重要な要素は、新しい要求事項全体としての全般的な導入計画の文脈でのこれらの個別プロジェクト・レベルの決定に関する意見を収集することである。例えば、IASB は、仮に 1 つ以上の IFRS について移行方法案を変更する（ことによるとすべてに単一の方法を要求することによって）とすれば、変更の期間中の財務情報が理解しやすくなるかどうか、あるいは導入の全体的なコストが低減され得るかどうかを知ろうとしている。

20 遡及適用方式の適用を容易にする一つの方法は、発効日を遅らせて、それにより企業が比較情報の作成に必要な情報を費用対効果の高い方法で蓄積できるようにすることである。導入の日程（発効日）を通じての導入のコストの管理に関する質問を以下に掲げている。

- Q2 第 18 項の表に含まれているプロジェクトのみに焦点を当てると、
- (a) 提案のうちどれが、提案についての学習、職員の教育、計画、導入その他の適応のために多くの時間を要する可能性が大きいですか。
 - (b) 新しい要求事項への準備と適応にあたって発生すると予想するコストの種類は何ですか。また、それらのコストの主要な発生要因は何ですか。コストの内訳項目の相対的な重要性はどのようなものですか。
- Q3 これらの新 IFRS により生じる拡大された財務報告システムについて他の影響を予想していますか。例えば、新しい財務報告要求は他の規制上又は税務上の報告要求と矛盾しますか。監査基準の変更の必要を生じさせますか。
- Q4 すべての新しい要求事項を対象とする広範な導入計画の文脈で考えた場合に、各プロジェクトについて提案されている移行方法に同意しますか。同意しない場合、どのような変更を提案しますか。その理由は何ですか。特に、変更案の利点とそれらが新しい報告要求に適応するためのコストに与える影響を説明してください。

新しい要求事項の発効日と早期適用

- 21 このセクションでは、IASB は、新 IFRS の導入についての大きなアプローチと採用のための日程の両方についての情報を求めている。
- 22 IASB は、この意見募集の対象である新 IFRS の発効日の設定についての 2 つの大きなアプローチの特質についてのインプットを求めている。その 2 つのアプローチは次のようなものである。
- (a) 単一日アプローチ—適切な導入期間の経過後に、すべての新 IFRS を同じ日に発効させる。
 - (b) 段階的アプローチ—それぞれの新 IFRS（又は新 IFRS の適切なグループ）を数年間にわたる異なる日に発効させる。
- 24 質問 5 は、強制採用日との関連での IFRS のグルーピングと時間順配列に関する意見を求めている。質問 6 は、早期適用との関連での追加的な意見を求めている。
- Q5 この意見募集の対象である基準のすべてを対象とする全体的な導入計画について考える際に、
- (a) 単一日アプローチと段階的アプローチのどちらが良いと思いますか。その理由は何ですか。良いと思うアプローチの利点と欠点は何ですか。良いと思うアプローチは、どのように導入コストの軽減又は他の便益をもたらしますか。そ

うした便益の源泉（例えば、規模の経済性、混乱の最小化、シナジー効果など）を説明してください。

- (b) 単一日アプローチにおいて、「はじめに」で示したプロジェクトが2011年6月までに完了すると仮定した場合、強制発効日はどのようにすべきでしょうか。また、それはなぜですか。
- (c) 段階的アプローチにおいて、新 IFRS の時間的配列（又はグルーピング）はどのようにすべきですか。また、各グループについての強制発効日はどのようにすべきでしょうか。それはなぜですか。
- (d) 他のアプローチが実行可能でかつ好ましいと思いますか。そう思う場合には、そのアプローチとその利点を説明してください。

25 IASB は新しい要求事項の早期適用をしばしば認めている。早期適用を認めることによる考え得る便益としては、改善された情報が早期に報告されること、報告企業にとっては、新 IFRS の採用の時期を他の事業上の変更とあわせることにより導入コストを軽減できることなどがある。早期適用を認めることの主な欠点は、企業間の比較可能性が低下することであり、これは利用者と市場規制者に不利益となる。一部の法域では、地域内での比較可能性を高めるために、その地域で IFRS を適用又は採用するすべての企業に、新 IFRS の一部又は全部を同一の日に採用することを要求すること決定するかもしれない。

Q6 IASB は、強制発効日の前に新 IFRS の一部又は全部を採用する選択肢を企業に与えるべきですか。賛成又は反対の理由は何ですか。どの IFRS についてですか。早期適用についてどのような制約（もしあれば）を設けるべきですか（例えば、同時に適用すべき関連した要求事項はありますか）。

国際的なコンバージェンスの考慮

26 共同プロジェクトの目標は、IFRS と US GAAP との間の差異を解消（又は縮小）する基準を公表することにより、財務報告の質を向上させ、財務情報の比較可能性を高めることである。類似の IFRS と US GAAP の基準について同じ発効日と移行方法を要求することにより、比較可能性はさらに高まる。また、導入コストにも影響するかもしれない（例えば、発効日を共通にすることにより、多国籍企業にとって導入が単純になるとともに、投資者その他の利用者が米国企業と国際的企業との比較を行うことが容易になるかもしれない）。

Q7 IASB と FASB が両者の類似の基準について同じ発効日と移行方法を要求することに賛成ですか。賛成又は反対の理由は何ですか。

IFRS の初度適用企業に関する考慮

27 IFRS の採用は企業にとって重大な変化である。多くの国が今後数年の間に IFRS を採用しようとしている。一部の関係者は、IFRS の 'stable platform' を要望し、初度適用企業が会計方針の 2 度の大きな変更（1 つは IFRS の採用により、その次に新規及び改訂版の IFRS の適用により）を矢継ぎ早に行うことを要求されることに懸念を示した。2 つのアプローチが示唆されている。

(a) 既存の作成者が早期適用できない場合であっても、初度適用企業が新規及び改訂版の IFRS を早期適用することを認める（質問 6 参照）。

(b) 初度適用企業が新規及び改訂版の IFRS の一部又は全部の採用を一定期間（例えば、2 年）遅らせることを認める。

Q8 IASB は IFRS の初度適用企業に対して異なる適用日及び早期適用の要求事項を認めるべきでしょうか。賛成又は反対の理由は何ですか。賛成の場合、採用についての異なる要求事項はどのようなものとすべきですか。また、それはなぜですか。

提案されている経過措置

この付録の内容は、この意見募集の範囲に含まれている各公開草案からの経過措置案の抜粋である。以下に含まれている発効日と経過措置の項には、2009年11月に公表されたIFRS第9号の第1フェーズ(分類及び測定)からのものも含まれている。連結及び共同アレンジメントについて以下に含まれている経過措置のガイダンスは、それぞれ、スタッフ・ドラフト(2010年9月公表)とIASB Update(2010年3月及び2010年5月)からの抜粋である。これらは当該プロジェクトの公開草案よりも最近のIASBの議論を反映しているからである。

連結(2010年9月公表のスタッフ・ドラフトからの抜粋)

経過措置

- C1 報告企業は、本基準を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、遡及適用しなければならない。ただし、C2項及びC3項に示す場合は除く。
- C2 本基準の適用により、IAS第27号及びSIC第12号に従い連結していなかった投資先を投資企業が初めて連結することとなる場合には、投資企業は、そのこれまで連結していなかった投資先の資産、負債及び非支配持分の初度適用日における測定を、投資企業が本基準の要求に基づいて当該投資先の支配を獲得した日から投資先を連結していた(したがって取得の会計処理を適用していた)かのようにして行わなければならない。これが実務上不可能(IAS第8号の定義による)である場合には、投資企業はIFRS第3号の要求事項を適用しなければならない。この場合、みなし取得日は、IFRS第3号の要求事項の適用が実務上可能となった最も早い期間の期首としなければならない。その最も早い期間が当期の場合もある。
- C3 本基準の適用により、IAS第27号及びSIC第12号に従って連結していた投資先を投資企業もはや連結しないこととなる場合には、投資企業は、投資先に対する残存持分の初度適用日における測定を、投資企業が投資先に関与するようになった時又は投資先に対する支配を喪失した時に本基準が発効していたとした場合に測定されたであろう金額で行わなければならない。残存持分の測定が実務上不可能(IAS第8号の定義による)である場合には、投資企業は本基準の要求事項を、本基準を最初に適用する報告期間の期首における支配の喪失の会計処理に適用しなければならない。

IFRS第9号の採用前における採用

- C4 企業が本基準を採用するが、まだIFRS第9号を採用していない場合には、IFRS第9号への参照はすべてIAS第39号「金融商品：認識及び測定」への参照に読み替えなければならない。

SIC 第 12 号の廃止

C5 本基準により SIC 第 12 号「連結——特別目的事業体」は廃止される。

公正価値測定（2009 年 5 月公表の公開草案）

発効日及び経過措置

- 63 本基準 [案] は、最初に適用する事業年度の期首から将来に向かって適用しなければならない。
- 64 本基準 [案] の開示要求は、本基準 [案] の最初の適用前の期間について提供される比較情報に適用する必要はない。

IFRS 第 9 号「金融商品」（2009 年 11 月公表の IFRS のフェーズ 1）

- 8.2.1 企業は、第 8.2.4 項から第 8.2.13 項で定められている事項を除き、本基準を 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、遡及適用しなければならない。本基準は、適用開始日時点ですでに認識の中止が行われていた金融資産に適用してはならない。
- 8.2.2 第 8.2.1 項及び第 8.2.3 項から第 8.2.13 項の経過措置の目的上、適用開始日とは、企業が本基準の定めを最初に適用した日をいう。適用開始日は、次の日とすることができる。
- (a) 2011 年 1 月 1 日前に本基準を初めて適用する企業においては、本基準の公表日と 2010 年 12 月 31 日の間のいずれかの日
- (b) 2011 年 1 月 1 日以後に本基準を初めて適用する企業においては、本基準を適用した最初の報告期間の期首
- 8.2.3 適用開始日が報告期間の期首ではない場合には、企業はその旨及びそのような適用開始日を用いた理由を開示しなければならない。
- 8.2.4 適用開始日現在で、企業は、適用開始日に存在した事実及び状況に基づいて、金融資産が第 4.2 項(a)の条件を満たしているかどうかを評価しなければならない。その結果行われる分類は、過去の報告期間における企業の事業モデルに関係なく、遡及して適用しなければならない。
- 8.2.5 企業が混合契約を第 4.4 項及び第 4.5 項に従って公正価値で測定するが、比較報告期間において混合契約の公正価値を算定していなかった場合には、比較報告期間の混合契約の公正価値は、各比較報告期間の末日現在の構成要素（すなわち、デリバティブでない主契約及び組込デリバティブ）の公正価値の合計額としなければならない。
- 8.2.6 適用開始日現在で、企業は、適用開始日における混合契約全体の公正価値と適用開始日における

REQUEST FOR VIEWS OCTOBER 2010

混合契約の構成要素の公正価値との合計額との差額を次の項目に認識しなければならない。

- (a) 本基準を報告期間の期首において初めて適用する場合には、当初に適用する報告期間の期首利益剰余金
- (b) 本基準を報告期間の期中において初めて適用する場合には、純損益

8.2.7 適用開始日現在で、企業は次の指定をすることができる。

- (a) 金融資産を、第 4.5 項に従って純損益を通じて公正価値で測定するものとして
- (b) 資本性金融商品への投資を、第 5.4.4 項に従ってその他の包括利益を通じて公正価値で測定するものとして

こうした指定は、適用開始日現在で存在している事実及び状況に基づいて行われなければならない。当該分類は遡及適用しなければならない。

8.2.8 適用開始日現在で、企業は、

- (a) 純損益を通じて公正価値で測定するものとして指定していた金融資産が第 4.5 項の条件を満たさない場合には、企業は従前の指定を取り消さなければならない。
- (b) 純損益を通じて公正価値で測定するものとして指定していた金融資産が第 4.5 項の条件を満たしている場合には、企業は従前の指定を取り消すことができる。

こうした取消しは、適用開始日現在で存在している事実及び状況に基づいて行われなければならない。当該分類は遡及適用しなければならない。

8.2.9 適用開始日現在で、企業は、どのような場合に次に該当するかを判断するために IAS 第 39 号の第 103M 項を適用しなければならない。

- (a) 金融負債を、純損益を通じて公正価値で測定するものとして指定できる。
- (b) 金融負債を、純損益を通じて公正価値で測定するものとした従前の指定を、取り消さなければならないか又は取り消すことができる。

こうした取消しは、適用開始日現在で存在した事実及び状況に基づいて行われなければならない。当該分類は遡及適用しなければならない。

8.2.10 企業が IAS 第 39 号の第 58 項から第 65 項及び AG84 項から AG93 項に定められる実効金利法又は減損の定めを遡及適用することが実務上不可能 (IAS 第 8 号で定義) である場合には、企業は各比較期間の末日現在の金融資産の公正価値を、その償却原価としなければならない。このような場合には、適用開始日現在の金融資産の公正価値を、本基準の適用開始日現在の当該金融資産の新たな償却原価としなければならない。

- 8.2.11 企業が、相場価格のない資本性金融商品（又はそうした相場価格のない資本性金融商品にリンクしていて、かつ、そうした商品の引渡しによって決済しなければならないデリバティブ）への投資について、これまで IAS 第 39 号に従って取得原価で会計処理していた場合には、適用開始日現在の公正価値で当該金融商品を測定しなければならない。従前の帳簿価額と公正価値との間に差額がある場合には、その差額は適用開始日の含まれる報告期間の期首利益剰余金に認識しなければならない。
- 8.2.12 第 8.2.1 項の定めにかかわらず、2012 年 1 月 1 日前に開始する報告期間から本基準を適用する企業は、過去の期間について修正再表示をする必要はない。過去の期間について修正再表示を行わない場合には、企業は従前の帳簿価額と適用開始日を含む年次報告期間の期首時点における帳簿価額との差額を、適用開始日を含む報告期間の期首利益剰余金（又は、適切と認められる他の資本項目）に認識しなければならない。
- 8.2.13 IAS 第 34 号「中間財務報告」に従って中間財務報告書を作成する企業は、実務上不可能（IAS 第 8 号の定義による）である場合には、適用開始日前の中間期間に本基準の定めを適用する必要はない。

金融商品：償却原価及び減損（2009 年 11 月公表の公開草案）

経過措置

- 24 第 25 項から第 29 項の経過措置の当初適用日は、企業が本基準 [案] の要求を初めて適用する事業年度の期首となる。
- 25 本基準 [案] の当初適用日前に当初認識された償却原価で測定される金融商品について、当該金融商品の当初認識時に本基準 [案] を適用していたとしたら本基準 [案] に従って算定されていたであろう実効金利に近似させることが目的である。この目的は、以前 IAS 第 39 号に従って算定された実効金利に、実効金利の移行調整を行うことによって達成される。
- 26 **実効金利の移行調整を決定するにあたり、企業は、入手可能な全ての過去のデータを使用し、必要に応じて本基準 [案] に従って実効金利が算定されている類似の金融商品（すなわち、当初適用時頃に当初認識された金融商品）に関する情報で補足しなければならない。**
- 27 **企業は、表示される最も古い期間において影響を受ける資本の部の各構成要素の開始残高、及び表示される各期間について開示されている比較情報の金額を、本基準 [案] が常に適用されていたかのように調整しなければならないが、以前に IAS 第 39 号に従って算定された金利を実効金利として、実効金利の移行調整により調整して使用する。**

開示

REQUEST FOR VIEWS OCTOBER 2010

- 28 本基準 [案] の当初適用の影響を、IAS 第 8 号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」に従って説明するにあたり、企業は以下の定性的分析を提供しなければならない。
- (a) 本基準 [案] (第 24 項から第 27 項の経過措置を含む) に従って算定された実効金利と企業の以前の会計方針に従って使用されていた金利との差異から生じる純損益への影響
 - (b) その影響 (上記(a)) が金融資産の償却原価の移行調整の金額とどのように関係しているか
- 29 第 19 項を適用するにあたり、企業は表示される最も古い期間より前の期間についての情報は開示しなくてもよい。

保険契約 (2010 年 7 月公表の公開草案)

発効日及び経過措置

- 100 表示される最も古い期間の期首現在で、保険者は、以下の処理を行うとともに、利益剰余金をこれに対応して修正しなければならない。
- (a) 保険契約の各ポートフォリオを履行キャッシュ・フローの現在価値で測定する。したがって、これらの経過措置が適用される保険契約については、移行時においてもその後においても、測定は残余マージンを含まない。
 - (b) 繰延新契約費の既存の残高について認識の中止を行う。
 - (c) 過去に認識した企業結合で引き受けた保険契約から生じた無形資産について、認識の中止を行う。その修正は、可能性のある将来契約に係る顧客関係や顧客リストのような無形資産には影響を与えない。

開示

- 101 第 92 項(e)(iii)を適用する際に、保険者は、本基準 [案] を最初に適用する事業年度の末日の 5 年前より前に発生したクレーム・ディベロップメントに関するこれまで未公表の情報を開示する必要はない。さらに、保険者が本基準 [案] を最初に適用する時に、本基準 [案] に準拠した完全な比較情報を表示する最も古い期間の期首より前に発生したクレーム・ディベロップメントに関する情報を作成することが実務上不可能な場合には、その旨を開示しなければならない。

金融資産の再指定

- 102 保険者が本基準 [案] を最初に適用する時に、表示される最も古い期間の期首現在で、金融資産を純損益を通じて公正価値で測定するように指定することが認められるが、強制はされない。そ

れが認められるのは、そうすることによって測定又は認識の不整合が解消又は大幅に軽減されることとなる場合である。分類変更は会計方針の変更であり、IAS 第 8 号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」が適用される。保険者は、その再指定の累積的影響額を、表示される最も古い期間の期首利益剰余金の修正として認識し、関連する残高をその他の包括利益累計額から除去しなければならない。

共同アレンジメント（2010年3月及び5月のIASB Updateからの抜粋）

当審議会は、共同支配企業（JCEs）は、比例連結されていた資産及び負債をそれぞれの帳簿価額で単一の表示科目に集計することにより、比例連結から持分法に移行すると暫定的に決定した。その投資は、本基準の適用日及びそれに対応する比較対象期間においてIAS 第 36 号「資産の減損」に従って減損テストを行う必要がある。

当審議会は、共同支配企業（JCEs）の持分法から資産及び負債の持分の会計処理への経過措置は、投資の認識の中止と、契約上の取決めに従って算定された企業の持分を基礎とした帳簿価額での資産及び負債の持分の認識にあると暫定的に決定した。投資の帳簿価額と個々の資産及び負債の正味の帳簿価額との差額があれば、利益剰余金に認識される。

当審議会はさらに、企業は、認識の中止を行った投資と認識される資産及び負債の持分の内訳との調整表を、利益剰余金に認識される残高とともに示さなければならないと暫定的に決定した。

当審議会は、初度適用企業に対する経過措置についても議論した。当審議会は、初度適用企業に対する経過措置とIFRSにより報告している企業に対する経過措置との主な相違点は次のようになると暫定的に決定した。

- ・ 初度適用企業は共同支配企業に対する投資をIFRSベースに変換する必要がある。
- ・ 比例連結から持分法への移行の場合、それにより生じる投資は、当該投資が減損している恐れがあるという既存の兆候の有無に関係なく、IAS 第 36 号「資産の減損」に従って減損テストを行わなければならない。

リース（2010年8月公表の公開草案）

経過措置

88 第 88 項から第 96 項の経過措置の目的上、当初適用日は、企業が本基準〔案〕を適用する最初の財務諸表に表示される最初の比較期間の期首である。企業は、当初適用日に残存している本基準〔案〕の範囲内のすべての契約の認識及び測定を、第 90 項から第 96 項に示す簡便的な遡及アプローチを用いて、行わなければならない。

REQUEST FOR VIEWS OCTOBER 2010

- 89 企業は、表示される最も古い過去の期間に係る、影響を受ける資本の各内訳項目の期首残高、及び表示される過去の各期間に係るその他の比較金額を、表示される最も古い期間の期首から新しい会計方針が適用されていたかのように、修正しなければならない。

借手

- 90 第 91 項から第 93 項が適用される場合を除き、当初適用日現在で、借手は次のことを行わなければならない。
- (a) 残存するリースのそれぞれについてリース料支払債務を認識し、当初適用日現在の借手の追加借入利率で割り引いた残りのリース料の現在価値で測定する。
 - (b) 残存するリースのそれぞれについて使用権資産を認識し、関連するリース料支払債務の金額で測定する。ただし、減損を反映するために必要な修正があれば行う。
- 91 リース料がリース期間にわたり不均等な場合には、借手は、当初適用日に認識した使用権資産を、認識した前払又は未払のリース料の金額の分だけ修正しなければならない。
- 92 IAS 第 17 号「リース」に従ってファイナンス・リースに分類されていたリースのうち、オプション、変動リース料、期間オプションのペナルティ又は残価保証がないものについては、当初適用日の使用権資産及びリース料支払債務の帳簿価額は、当該基準によるリース資産及び負債の帳簿価額としなければならない。
- 93 借手が第 64 項に従って会計処理する短期リースのそれぞれについて、当初適用日現在で、借手は、リース料支払債務を認識し、割引前の残存するリース料の金額で測定する。さらに、使用権資産を認識し、認識した負債の金額で測定する。

貸手：履行義務アプローチ

- 94 当初適用日に、貸手は次のことを行わなければならない。
- (a) 残存するリースのそれぞれについてリース料受取債権を認識し、リースの契約締結日に算定した、リースで課されている利率で割り引いた残存リース料の現在価値で測定する。ただし、減損を反映するために必要な修正があれば行う。
 - (b) 残存するリースのそれぞれについてリース負債を認識し、関連するリース料受取債権の金額で測定する。
 - (c) 従前に認識を中止した原資産を、当該資産の認識を中止していなかったかのように算定した減価償却後の原価で再計上する。ただし、減損及び再評価を反映するために必要な修正があれば行う。

貸手：認識中止アプローチ

- 95 当初適用日に、貸手は次のことを行わなければならない。
- (a) 残存するリースのそれぞれについてリース料受取債権を認識し、リースの契約締結日に算定した、リースで課されている利子率で割り引いた残りのリース料の現在価値で測定する。ただし、減損を反映するために必要な修正があれば行う。
- (b) 残存資産を、当初適用日現在で算定した公正価値で認識する。

開示

- 96 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」で要求されている経過的な開示を提供しなければならない。ただし、修正後の基本的及び希薄化後 1 株当たり利益の開示は要しない。

その他の包括利益の項目の表示—IAS 第 1 号の修正案（2010 年公表の公開草案）

- 139G [日付] に公表された「その他の包括利益の項目の表示」（IAS 第 1 号の修正）により、IFRS 全体を通じて使用されている用語が修正された。さらに、第 10 項、第 82 項、第 83 項及び第 91 項が修正され、第 82A 項及び第 82B 項が追加され、第 12 項、第 81 項及び第 84 項が削除された。企業は、本基準（案）を〔公開後に日付を挿入〕以後に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。企業が本基準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。

顧客との契約から生じる収益（2010 年公表の公開草案）

発効日及び経過措置

- 85 企業は、本基準 [案] を IAS 第 8 号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」に従って遡及適用しなければならない。