KPMG あずさ監査法人

IFRS解釈指針委員会ニュース

IFRS-ICニュース 2023年3月

有限責任 あずさ監査法人

2023年3月14日～15日にIFRS解釈指針委員会（以下、「委員会」）の会議が行われました。本稿では、主要な審議事項を解説し、また、国際会計基準審議会（以下、「IASB」）で議論されているものも含め、委員会で取り扱われている論点の検討状況をまとめています。

（注）本ニューズレターは2023年4月14日時点の情報に基づいて更新しています。

審議事項一覧

【アジェンダ決定】

IASB審議前	【更新】	■ リースの定義-入替えの権利（IFRS第16号）
暫定	【新規】	■ デリバティブ契約に対する保証（IFRS第9号）
	【新規】	■ 仲介者からの未収保険料（IFRS第17号及びIFRS第9号）
	【新規】	■ 従業員に提供される住宅及び住宅ローン（IFRS第9号及びIAS第19号）

【その他】

	【新規】	■ 企業結合 ― 開示、のれん及び減損
	【新規】	■ IASB年次改善の提案事項
公開草案	【更新】	■ サプライヤー・ファイナンス契約（IAS第7号およびIFRS第7号の改訂案）
公表済み	【更新】	■ 交換可能性の欠如（IAS第21号の改訂案）

© 2023 KPMG AZSA LLC, a limited liability audit corporation incorporated under the Japanese Certified Public Accountants Law and a member firm of the KPMG global organization of independent member firms affiliated with KPMG International Limited, a private English company limited by guarantee. All rights reserved.

アジェンダ決定 ー IASB審議前

【更新】リースの定義-入替えの権利（IFRS第16号）

概要

委員会は、サプライヤーが有する入替権の評価に関して以下の質問を受け取りました。

a. 契約が、類似した複数の資産（電動バスのバッテリー100個）の使用に関するものである場合、契約がリースを含んでいるかどうかの評価はどのレベルで行うべきか（各資産（＝バッテリー）ごとか、契約の対象資産すべて（＝100個のバッテリー）を一体としてか）。

b. サプライヤーが、使用期間全体を通じて代替資産に入れ替える実質上の能力を有しているものの、入替権の行使により経済的便益を得られるのは使用期間の一部（契約期間のうち、少なくとも当初3年間は該当しない見込み）に限定される場合に、契約がリースを含んでいるかどうかをどのように評価するか。

ステータス

■ 委員会の暫定決定

委員会は2022年11月の会議で以下の検討を行いました。

a. 契約がリースを含んでいるかどうかを評価するレベル

顧客は各資産（バッテリー）を自らが容易に利用可能な他の資源（所有する、もしくはリースにより保有するバス）とともに使用することから便益を得ることができます。かつ、契約に含まれる100個のバッテリーは互いの依存性が高くなく相互関連性も高くありません。よって、各バッテリーが独立したリース構成要素となると考えられるため、契約がリースを含んでいるかどうかの評価も、各バッテリーのレベルで行う必要があると委員会は結論付けました（IFRS16.B12）。

b. 権利の行使による経済的便益の稼得が使用期間の一部に限定される入替権の評価

リースとは、特定された資産の使用を支配する権利を一定期間にわたり対価と交換に移転する契約です。サプライヤーが使用期間の全体を通じて資産を入れ替える実質的な権利を有している場合、顧客は特定された資産を使用する権利を有しておらず、そのような取引はリースにあたらないと判断されます。
検討対象の取引においては、サプライヤーが使用期間全体を通じて代替資産に入れ替える実質上の能力（IFRS16.B14(a)）を有しているものの、サプライヤーは少なくとも契約当初3年間はバッテリーを入れ替える権利の行使により経済的便益を得るとは見込まれていません。したがって、サプライヤーの入替権は使用期間の全体を通じては実質的ではないため、委員会は、各バッテリーは特定された資産に該当すると結論付けました。よって、顧客が使用期間全体を通じて、各バッテリーの使用及び使用の指図からの経済的便益のほとんどすべてを得る権利を有している場合には、契約はリースを含んでいると判定されることとなります（IFRS16.B21～B30）。

以上より、委員会は、IFRS®会計基準上の扱いは明らかであるとして、本件に対処するための基準設定プロジェクトを作業計画（アジェンダ）には追加しないことを暫定的に決定しました。

■ その後の検討状況

委員会は、2023年3月の会議で、2022年11月に公表された暫定的なアジェンダ決定に寄せられたフィードバックを検討し、アジェンダ決定を確定させる結論に達しました。本アジェンダ決定の内容は、IASBの2023年4月の会議で検討されたうえ、IASBが反対しなければ、IFRIC Update（2023年4月）の補遺として同月に公表される予定です。

© 2023 KPMG AZSA LLC, a limited liability audit corporation incorporated under the Japanese Certified Public Accountants Law and a member firm of the KPMG global organization of independent member firms affiliated with KPMG International Limited, a private English company limited by guarantee. All rights reserved.

アジェンダ決定 ー 暫定

【新規】デリバティブ契約に対する保証（IFRS第9号）

概要

委員会は、以下のデリバティブ契約に対する保証を金融保証契約として会計処理するか、デリバティブ契約として会計処理するかについて質問を受け取りました。

- A社とB社の間で締結されたデリバティブ契約に対して、C社がA社に保証を提供し、B社のデフォルト時に、A社に発生する実際の損失（クローズアウト額まで）をC社が負担する。
- A社またはB社のデフォルト時にデリバティブ契約は直ちに終了し、デフォルト直前のデリバティブの残りの契約上のキャッシュ・フローの評価に基づいてクローズアウト額が算定される。
- 保証契約によりC社が支払う金額は、その上限額は定められておらず、公正価値の変動に基づき変動する。したがってC社が支払う金額はB社のデフォルト時まで未確定である。

ステータス

■ 委員会の暫定決定

委員会は、2023年3月の会議で審議しましたが、質問された事項は一般的なものではなく、かつ、当該事項が生じる場合でも金額に重要性がないことが示唆され、広範な影響や重要性がある影響は想定されないため、本件に対処するための基準設定プロジェクトを作業計画（アジェンダ）には追加しないことを暫定的に決定しました。

暫定的なアジェンダ決定の詳細についてはASBJのサイトに公開されているIFRIC Update（2023年3月）をご参照ください。

■ コメント期限

2023年5月22日

© 2023 KPMG AZSA LLC, a limited liability audit corporation incorporated under the Japanese Certified Public Accountants Law and a member firm of the KPMG global organization of independent member firms affiliated with KPMG International Limited, a private English company limited by guarantee. All rights reserved.

アジェンダ決定 ー 暫定

【新規】仲介者からの未収保険料（IFRS第17号及びIFRS第9号）

概要

委員会は、以下の事例において、保険契約の発行者（保険者）は、仲介者からの未収保険料がIFRS第17号の保険契約の境界線内の将来キャッシュフローに含まれるためIFRS第17号の保険契約の一部として会計処理すべきか、あるいはIFRS第9号を適用して別個の金融資産として会計処理すべきかについて質問を受け取りました。

- 仲介者は、保険者と保険契約者の間の保険契約を仲介する。保険契約者は保険料を仲介者に支払うが、保険者は仲介者から保険料をまだ受け取っていない。
- 保険契約者が仲介者に保険料を支払った時点で、保険契約者は保険契約に基づく義務から解放され、保険者は保険契約者に対して保険契約サービスを提供する義務を負う。
- 保険者は、仲介者が保険料の支払いを行わない場合に、保険契約者から保険料を回収する権利や、保険契約を解除する権利を有していない。

ステータス

■ **委員会の暫定決定**

a. 保険契約の境界線内に含まれるキャッシュ・フローの範囲

IFRS第17号B65項は、保険者から直接受領する保険料と仲介者から受領する保険料を区別していないため、仲介者を介して受領する保険料は、保険契約グループの測定に含まれる。

b. キャッシュ・フローの保険契約グループの測定からの除外

IFRS第17号は保険契約の境界線内に含まれる将来キャッシュ・フローが保険契約グループの測定から除外されるのは、将来キャッシュ・フローが現金で回収または決済された場合のみであるかについて言及していない。したがって、質問のケースでは、以下のいずれの会計処理も認められる。

- IFRS第17号に基づく会計処理：保険者は保険料を現金で回収するまで、未収保険料をIFRS第17号の境界線内の将来キャッシュ・フローに含める。
- IFRS第9号に基づく会計処理：保険契約者から保険料を受け取る権利が、仲介者から保険料を受け取る権利によって決済されているため、未収保険料はIFRS第17号の境界線内の将来キャッシュ・フローではない。

c. 信用リスクに係る情報

予想信用損失に関してIFRS第9号とIFRS第17号はそれぞれ異なる要求事項を設けているが、IFRS第9号またはIFRS第17号のどちらを適用しても、信用損失および信用リスクに関する開示が求められ、財務諸表利用者に有用な情報が提供される。

委員会は2023年3月の会議で以上の検討を行ったものの、コストを上回るだけの財務報告の改善が見込まれないとして、本件に対処するための基準設定プロジェクトを作業計画（アジェンダ）には追加しないことを暫定的に決定しました。

暫定的なアジェンダ決定の詳細についてはASBJのサイトに公開されているIFRIC Update（2023年3月）をご参照ください。

■ **コメント期限**

2023年5月22日

© 2023 KPMG AZSA LLC, a limited liability audit corporation incorporated under the Japanese Certified Public Accountants Law and a member firm of the KPMG global organization of independent member firms affiliated with KPMG International Limited, a private English company limited by guarantee. All rights reserved.

アジェンダ決定 ー 暫定

【新規】従業員に提供される住宅及び住宅ローン（IFRS第9号及びIAS第19号）

概要

委員会は、従業員持ち家制度及び従業員向け住宅ローンに関する企業の会計処理方法について以下の質問を受け取りました。

- 従業員持ち家制度
  企業が建設・所有する住宅を提供するのと引き換えに、合意した住宅価格を完済するまで従業員の毎月の基本給の一部が控除される。当初5年内に退職した場合、従業員は住宅の権利を失い、それまでの給与控除額を回収する。5年後以降に退職した場合、従業員は以下のいずれかを選択できる。

  i. 住宅の権利を失い、それまでの給与控除額を回収する。

  ii. 住宅を維持し未払残高を直ちに返済する。

  住宅の法的所有権は合意した住宅価格を全額支払う場合のみ従業員に移転する。この場合における、企業が従業員への住宅の譲渡を認識すべき時点、及びその前後の従業員未収入金及び受取金額等の会計処理について。

- 従業員向け住宅ローン
  企業は住宅ローンを提供し、従業員は住宅（企業所有ではない）を選定・購入する。企業は市場金利よりも低利（通常は無利息）で住宅ローンを提供し、従業員は給与からの控除で返済する。従業員がいかなる理由でいつ退職した場合でも、住宅ローン未払残高の返済が求められる。この場合、住宅ローンについては、その全体をIAS第19号「従業員給付」の範囲の前払従業員給付として、あるいはIFRS第9号「金融商品」の範囲の金融資産にIAS第19号の範囲の前払従業員給付としての市場レート以下での貸付金の要素が付されたものとして会計処理すべきであるか。

ステータス

■ 委員会の暫定決定

委員会は2023年3月の会議で審議しましたが、質問された事項は一般的なものではなく、かつ、当該事項が生じる場合でも金額に重要性がないことが示唆され、広範な影響や重要性がある影響は想定されないため、本件に対処するための基準設定プロジェクトを作業計画（アジェンダ）に追加しないことを暫定的に決定しました。

暫定的なアジェンダ決定の詳細についてはASBJのサイトに公開されているIFRIC Update（2023年3月）をご参照ください。

■ コメント期限

2023年5月22日

© 2023 KPMG AZSA LLC, a limited liability audit corporation incorporated under the Japanese Certified Public Accountants Law and a member firm of the KPMG global organization of independent member firms affiliated with KPMG International Limited, a private English company limited by guarantee. All rights reserved.

その他IASBで検討中の事項

【新規】企業結合 ― 開示、のれん及び減損

委員会は、IASBの「企業結合―開示、のれん及び減損」プロジェクト（以下、本プロジェクト）を議論しました。本プロジェクトの目的は、企業結合について企業が提供する情報を合理的なコストで改善することであり、目下の焦点は、企業結合に関する一連の開示要求事項の検討、及びIAS第36号「資産の減損」（以下、「IAS第36号」）におけるのれんを含む資金生成単位の減損テストに対する変更です。本プロジェクトの次の重要な段階は、公開草案の公表となります。2023年3月の会議では、委員会のメンバーは、IAS第36号における、のれんを含む資金生成単位の減損テストに関する要求事項の考えられる変更についての見解を述べました。IASBは、IAS第36号の要求事項の考えられる変更を議論する際に、今回のフィードバックをその他の関係者からのフィードバックと併せて検討する予定です。

【新規】IASB年次改善の提案事項

委員会は、2023年3月の会議で、次回の年次改善サイクルにおいて考え得る修正について議論し、IASBに助言の提供を行いました。
委員会は、2022年3月に、リース契約の変更が、契約に基づいて借手から受け取るリース料を貸手が免除することのみである賃料減免における貸手によるIFRS第9号及びIFRS第16号の適用について議論し、現行のIFRS会計基準は貸手が会計処理を決定するための適切な基礎を提供していると結論付けましたが、こうした賃料減免についての借手の会計処理を扱うための狭い範囲の基準設定プロジェクト（場合によっては年次改善）を提案していました。今回の会議で、委員会は当該提案に対して新たに以下の助言を提供しました。

a. IFRS第16号の付録Aにおける「リースの条件変更」を修正し、上記のような賃料免除をその定義から除外する。

b. リース負債の認識を中止する際に、対応する調整を純損益に認識する必要があることを明確にするため、IFRS第9号の2.1項(b)(ii)を修正してIFRS第9号の3.3.3項への相互参照を追加する。

その他の修正提案の内容は、ASBJのサイトに公開されているIFRIC Update（2023年3月）を参照ください。

© 2023 KPMG AZSA LLC, a limited liability audit corporation incorporated under the Japanese Certified Public Accountants Law and a member firm of the KPMG global organization of independent member firms affiliated with KPMG International Limited, a private English company limited by guarantee. All rights reserved.

その他IASBで検討中の事項 - 公表済の公開草案

【更新】サプライヤー・ファイナンス契約（IAS第7号およびIFRS第7号の改訂案）

委員会が2020年12月にアジェンダ決定「サプライ・チェーン・ファイナンス契約―リバース・ファクタリング―」を公表（IFRS-ICニュース2020年12月参照）した際、リバース・ファクタリング及び類似の契約（いわゆるサプライヤー・ファイナンス契約）について現行の開示要求事項が不十分であることを示唆する意見が寄せられたことから、対応が検討されています。公開草案（コメント期限：2022年3月28日）の提案内容はポイント解説速報（2021年12月16日）をご参照ください。

2023年2月のIASBでは、IAS第7号「キャッシュ・フロー計算書」及びIFRS第7号「金融商品：開示」に開示要求を追加する改訂案について議論しました。IASBは、2024年1月1日以後開始する事業年度から改訂基準を適用するが、適用初年度の期首現在の情報及び比較情報の開示を要求しない等の経過的な救済措置を設けることとし、早期適用も認められることを暫定的に決定しました。改訂基準は2023年第2四半期に公表される予定です。

【更新】交換可能性の欠如（IAS第21号の改訂案）

自国通貨を他国通貨に交換する外国為替取引が長期間制限され、公的な為替交換レートが実勢から著しくかけ離れたものとなっている場合にどのような為替レートを用いるかについて、委員会が2018年9月に審議し、アジェンダ決定が確定しています（IFRS-ICニュース2018年9月参照）。

しかしながら、直物為替レートが長期的に観察可能ではない場合に、報告企業がどのような為替レートを使用するかについて規定がないため、ある通貨が他の通貨に交換可能であることの定義、通貨の交換可能性が欠如している場合において使用する為替レートの決定方法及び開示を明確化することを検討しています。公開草案（コメント期限：2021年9月1日）の提案内容はポイント解説速報（2021年4月28日）をご参照ください。

2023年2月のIASBでは、IAS第21号「外国為替レート変動の影響」の改訂案について議論し、2025年1月1日以後開始する事業年度から改訂基準を適用することとし、早期適用も認められることを暫定的に決定しました。改訂基準は2023年第3四半期に公表される予定です。

© 2023 KPMG AZSA LLC, a limited liability audit corporation incorporated under the Japanese Certified Public Accountants Law and a member firm of the KPMG global organization of independent member firms affiliated with KPMG International Limited, a private English company limited by guarantee. All rights reserved.

編集・発行

有限責任 あずさ監査法人

IFRSアドバイザリー室

azsa-accounting@jp.kpmg.com

ここに記載されている情報はあくまで一般的なものであり、特定の個人や組織が置かれている状況に対応するものではありません。私たちは、的確な情報をタイムリーに提供するよう努めておりますが、情報を受け取られた時点及びそれ以降においての正確さは保証の限りではありません。何らかの行動を取られる場合は、ここにある情報のみを根拠とせず、プロフェッショナルが特定の状況を綿密に調査した上で提案する適切なアドバイスをもとにご判断ください。

© 2023 KPMG AZSA LLC, a limited liability audit corporation incorporated under the Japanese Certified Public Accountants Law and a member firm of the KPMG global organization of independent member firms affiliated with KPMG International Limited, a private English company limited by guarantee. All rights reserved.

The KPMG name and logo are trademarks used under license by the independent member firms of the KPMG global organization.

コピーライト© IFRS® Foundationすべての権利は保護されています。有限責任 あずさ監査法人はIFRS財団の許可を得て複製しています。複製および使用の権利は厳しく制限されています。IFRS財団およびその出版物の使用に係る権利に関する事項は、www.ifrs.orgでご確認ください。

免責事項: 適用可能な法律の範囲で、国際会計基準審議会とIFRS財団は契約、不法行為その他を問わず、この冊子ないしあらゆる翻訳物から生じる一切の責任を負いません（過失行為または不作為による不利益を含むがそれに限定されない）。これは、直接的、間接的、偶発的または重要な損失、懲罰的損害賠償、罰則または罰金を含むあらゆる性質の請求または損失に関してすべての人に適用されます。

この冊子に記載されている情報はアドバイスを構成するものではなく、適切な資格のあるプロフェッショナルによるサービスに代替されるものではありません。

「ISSB™」は商標です。「IFRS®」、「IASB®」、「IFRIC®」、「IFRS for SMEs®」、「IAS®」および「SIC®」はIFRS財団の登録商標であり、KPMG IFRG Limited および有限責任 あずさ監査法人はライセンスに基づき使用しています。この商標が使用中および（または）登録されている国の詳細についてはIFRS財団にお問い合わせください。