

IFRS解釈指針委員会ニュース

IFRS-ICニュース 2023年9月



有限責任 あずさ監査法人

2023年9月12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）本ニュースレターは2023年10月17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】 | ■ <u>デリバティブ契約に対する保証（IFRS第9号）</u> |
| | 【更新】 | ■ <u>仲介者からの未収保険料（IFRS第17号及びIFRS第9号）</u> |
| | 【更新】 | ■ <u>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）</u> |
| 暫定 | | ■ <u>個別財務諸表における親会社と子会社との合併（IAS第27号）</u> |
| | 【新規】 | ■ <u>引継期間中の継続雇用を条件とする支払（IFRS第3号）</u> |

【その他】

- | | | |
|--------------|-------------|---|
| | 【更新】 | ■ <u>現在の市場と地政学上の問題を考慮した「自己使用」の例外の適用（IFRS第9号）</u> |
| | | ■ <u>超インフレの親会社による超インフレでない子会社の連結（IAS第21号及びIAS第29号）</u> |
| 最終基準
公表済み | 【更新】 | ■ <u>交換可能性の欠如（IAS第21号の改訂）</u> |

アジェンダ決定 – IASB審議前

【更新】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。

■ その後の検討状況

委員会は、2023年9月の会議で、2023年3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10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9月）の補遺として同月に公表される予定です。

アジェンダ決定 – IASB審議前

【更新】 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

IFRS第17号B65項は、保険契約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。

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、保険者はいつの時点でキャッシュ・フローが保険契約グループの測定から除外されるのかに関して、以下のいずれかを会計方針として策定し、類似の取引その他の事象及び状況について首尾一貫して適用する。

- 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。
- 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た時点で、未収保険料はIFRS第17号の測定から除外され、別個の金融資産としてIFRS第9号を適用する。

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月の会議で検討を行ったものの、効率的に対処できる狭い範囲のプロジェクトとならないことから、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ていました。

■ その後の検討状況

委員会は、2023年9月の会議で、2023年3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（上記の委員会の暫定決定参照）、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10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9月)の補遺として同月に公表される予定です。

アジェンダ決定 – 暫定

【更新】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年以内に退職した場合、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。

■ その後の検討状況

委員会は、2023年9月の会議で、2023年3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10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9月）の補遺として同月に公表される予定です。

アジェンダ決定 – 暫定

個別財務諸表における親会社と子会社との合併 (IAS第27号)

概要

委員会は、以下の事例に関して、親会社がIAS第27号を適用して作成する個別財務諸表において、子会社との合併をIFRS第3号の企業結合として、適用されるIFRS第3号のすべての要求事項を適用して会計処理すべきか、あるいは企業結合として会計処理するのではなく子会社の資産及び負債を従前の帳簿価額で認識すべきかについて質問を受け取りました。

- 親会社はIAS第27号を適用して個別財務諸表を作成し、子会社に対する投資をIAS第27号の第10項を適用して認識する。
- 当該子会社は事業 (IFRS第3号「企業結合」で定義) を含んでいる。
- 親会社と子会社の合併の結果、子会社の事業が親会社の一部となる。

ステータス

■ 委員会の暫定決定

委員会は2023年6月の会議で審議しましたが、委員会がこれまでに収集した証拠によれば、上記のような合併取引を個別財務諸表上で会計処理するにあたり、親会社は一般的に、企業結合の会計処理に適用されるIFRS第3号の要求事項を適用していないことが示されました。

したがって、質問された事項による広範な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 \(2023年6月\)](#) をご参照ください。

■ コメント期限

2023年8月14日

アジェンダ決定 – 暫定

【新規】引継期間中の継続雇用を条件とする支払（IFRS第3号）

概要

委員会は、企業が取得した事業の売主に対する支払が、取得後の引継期間中の売主の継続雇用を条件とする場合の会計処理について質問を受け取りました。

- 事業の取得契約の一部として、売主から新経営チームへの適切な知識の移転（事業の引継）を確実にするために、取得した事業の従業員であり続けることを売主に要求する。
- 売主は勤務に対して他の経営幹部と同等水準の報酬を受け取る。また、取得した事業の業績、及び事業の引継を完了するための取得後の限定的な期間にわたる売主の継続雇用を条件とする追加の支払について企業が合意する。
- 売主は死亡もしくは障害等の特定の事由、または企業の同意により雇用が終了した場合は追加の支払を受ける権利を有する。その他の状況により雇用が終了した場合、売主は追加の支払を放棄する。

ステータス

■ 委員会の暫定決定

委員会は2023年9月の会議で審議しましたが、委員会がこれまでに収集した証拠によれば、上記のような継続雇用の条件付支払については、重要な不統一は示されていないとしました。企業は、アジェンダ決定「売却株主への条件付支払と継続雇用」（2013年1月公表）に記載されている会計処理を適用し、当該支払については取得に対する追加の対価ではなく、結合後の勤務に対する報酬として会計処理します（勤務状況が実質的でない場合を除く）。

したがって、質問された事項による広範な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 \(2023年9月\)](#)をご参照ください。

■ コメント期限

2023年11月20日

その他IASBで検討中の事項

【更新】現在の市場と地政学上の問題を考慮した「自己使用」の例外の適用 (IFRS第9号)

委員会は、物理的な引渡しを伴うエネルギー購入契約へのIFRS第9号2.4項（いわゆる「自己使用」の例外）の適用に関する要望書で寄せられた以下の質問について議論しました。特に、再生可能エネルギー市場固有の特徴及びそれに関連する物理的な引渡しを伴う長期のエネルギー購入契約の特性による課題が識別されていました。

- 物理的な電力購入契約（フィジカルPPA）期間中、引渡し時に企業が消費不能となることが不可避な時期に電力を市場で売却せざるを得ない場合、「自己使用」の例外を適用できるか。
- 現在の経済的及び地政学的な環境により企業が節電努力を行った結果、あらかじめ物理的な供給を確保し価格を固定する先渡契約の一部が不要となり企業が電力供給業者との間で純額決済を行った場合、IFRS第9号2.6項(b)の純額決済する慣行を有していると判断されるか。
- 電力供給業者との間で電力購入契約を締結するに当たり、供給されるエネルギーの量が確約されていないことから、企業の需要を上回る供給量が市場で売却される可能性がある場合、「自己使用」の例外を適用できるか。

委員会は、2023年6月の会議で、物理的な引渡しを伴う一部の電力購入契約に対するIFRS第9号2.4項の適用を扱う狭い範囲の基準設定プロジェクト着手の検討をIASBに提案しました。本基準設定プロジェクトでは、例えば、貯蔵ができずに、売買される市場の構造に従って短期間のうちに消費または売却しなければならない非金融商品項目の購入契約であって、現金で純額決済できるものに焦点を当てることが考えられています。

2023年7月のIASBでは、基礎となる非金融商品項目が上記のような電力購入契約の影響をより適切に財務諸表に反映するために、IFRS第9号の狭い範囲の修正を行うことができるかどうかをリサーチするプロジェクトを作業計画に追加することを暫定的に決定しました。IASBのリサーチは、以下に焦点を当てて行われます。

- フィジカルPPAに対する「自己使用」の例外の適用
- バーチャルPPAをヘッジ手段としたヘッジ会計の要求事項の適用

超インフレの親会社による超インフレでない子会社の連結（IAS第21号及びIAS第29号）

委員会は、機能通貨及び表示通貨が超インフレ経済の通貨である親会社が、機能通貨が超インフレではない経済の通貨である子会社を連結する場合に、報告日の通貨の購買力を反映するように当期及び比較年度の子会社の財務数値をIAS第29号に従い修正再表示するののかについて質問を受け、2022年6月の会議で議論しました。委員会は、IAS第21号及びIAS第29号の要求事項によれば本件は修正再表示することもしないこともできるとは結論づけたものの、本件に関しては追加の Recherche 及びアウトリーチを行うこととしていました。

2023年6月の会議では、委員会は、上記の Recherche 及びアウトリーチを踏まえて、本件（また関連する案件として、親会社についてその機能通貨は超インフレではない経済の通貨であるものの、表示通貨が超インフレ経済の通貨である場合）を扱う狭い範囲の修正を開発するよう IASB に提案することを決定しました。

IASB は、委員会の提案について今後の IASB 会議で議論する予定です。

その他 IASB で検討中の事項 - 公表済の最終基準

【更新】 交換可能性の欠如（IAS第21号の改訂）

2023年8月15日、IASB は、公開草案に寄せられたコメントを踏まえ、審議を重ねた結果として、「交換可能性の欠如（IAS第21号の改訂）」（以下、本改訂）を公表しました。

在外営業活動体の財務諸表の表示通貨への換算に関して、在外営業活動体の機能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は、委員会が2018年9月に審議し、アジェンダ決定が公表されています（[IFRS-ICニュース2018年9月](#)参照）。

本改訂では、ある通貨が他の通貨に交換可能であるかどうかの評価、通貨の交換可能性が欠如している場合に使用する為替レートの決定及び開示について、首尾一貫したアプローチの適用を要求しています。

本改訂は、2025年1月1日以後開始する事業年度から適用され、早期適用も認められています。本改訂の詳細は [ポイント解説速報（2023年8月28日発行）](#) をご参照ください。

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。

「SSB™」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。