

IFRS解釈指針委員会ニュース

IFRS-ICニュース 2024年6月



有限責任 あずさ監査法人

2024年6月11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2024年7月19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】

- 確定 [【更新】](#) ■ [引継期間中の継続雇用を条件とする支払（IFRS第3号）](#)
[【更新】](#) ■ [気候関連のコミットメント（IAS第37号）](#)

- IASB審議前 [【更新】](#) ■ [報告セグメントの収益及び費用の開示（IFRS第8号）](#)

- 暫定 [【新規】](#) ■ [「評価損益に対応する担保差し入れ（collateralised-to-market）」契約における変動証拠金請求（変動マージン・コール）の支払額に関連するキャッシュ・フローの分類（IAS第7号）](#)

【その他】

- [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）](#)

- [【新規】](#) ■ [無形資産（IAS第38号）](#)

- [【更新】](#) ■ [企業結合 — 開示、のれん及び減損（IFRS第3号及びIAS第36号）](#)

- 公開草案 [【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）](#)
公表済み

アジェンダ決定 – 確定

【更新】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、又は企業の同意により雇用が終了する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

委員会は、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「継続雇用（IFRS第3号『企業結合』）」（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決定しました。

本アジェンダ決定の内容は、IASBの2024年4月の会議を経て確定しました。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 \(2024年3月\) への補遺](#)をご参照ください。

アジェンダ決定 – 確定

【更新】気候関連のコミットメント (IAS第37号)

概要

委員会は、温室効果ガス排出量を削減又は相殺するという企業のコミットメントについて、以下の質問を受け取りました。

- 当該コミットメントによって、当該企業に推定的義務が生じるか否か。
- 当該コミットメントによって生じる推定的義務は、引当金の認識に関するIAS第37号の要件を満たすかどうか。
- 引当金が認識される場合、対応する金額は、引当金の認識時に費用又は資産のいずれとして認識されるか。

前提となる事例は以下のとおりです。

- 20X0年に、家庭用製品の製造者である企業が、次のようなコミットメントを公式に表明する。
 - i. 年間の温室効果ガス排出量を徐々に削減し、20X9年までに現在のレベルの少なくとも60%を削減する。
 - ii. 20X9年及びその後の各年における残りの年間排出量については、カーボン・クレジットを購入し、それをカーボン市場から消却することによって相殺する。
- この声明の裏付けとするため、企業は移行計画を公表し、20X1年から20X9年の間に製造方法を段階的に変更して、20X9年までに年間排出量の60%削減を達成する手法を示す。経営者は、企業がこれらの変更のすべてを行い、利益の上がる製品を販売し続けることができると確信している。

ステータス

委員会は以下の検討を行いました。

- 温室効果ガス排出量を削減又は相殺するという企業のコミットメントに関する企業の声明によってIAS第37号第10項の推定的義務が生じるかどうかは、そのコミットメントについての事実とそれを取り巻く状況による。
- コミットメントの公表によって推定的義務が生じるとしても、公表時点では、推定的義務は過去の事象の結果としての現在の義務ではないため、引当金を認識しない。企業が20X9年以降に温室効果ガスを排出するのに応じて、過去の排出量を相殺する現在の義務が発生する。企業が当該義務をまだ決済しておらず、当該義務の金額について信頼性のある見積りが可能である場合には、企業は引当金を認識する。
- 引当金を認識する場合、対応する金額によってIFRS®会計基準における資産の認識の要件を満たす項目が生じる（又はその項目のコストの一部を構成する）場合を除き、そのような金額は費用として認識されることに留意する。
- 温室効果ガス排出量を削減又は相殺するという企業のコミットメントによって、引当金を認識するかどうかに関係なく、企業が当該コミットメントを果たすために実施を計画している行動は、さまざまなIFRS会計基準の要求により、企業が他の資産及び負債を測定する金額並びにそれらに関して開示する情報に影響を与える可能性がある。

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）に追加しないことを決定しました。

本アジェンダ決定の内容は、2024年4月のIASB会議を経て確定しました。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 \(2024年3月\) への補遺](#)をご参照ください。

アジェンダ決定 – IASB審議前

【更新】報告セグメントの収益及び費用の開示（IFRS第8号）

概要

委員会は、各報告セグメントについてセグメント純損益に関連する所定の金額を開示するために、企業がIFRS第8号第23項の要求事項をどのように適用するかについて、以下の質問を受取りました。

- IFRS第8号第23項(a)から(i)の所定の金額が最高経営意思決定者（CODM）によって個別に検討されていない場合に、当該金額を各報告セグメントについて開示することを要求されるかどうか
- IFRS第8号第23項(f)で定めている金額をIAS第1号「財務諸表の表示」第97項以外のIFRS会計基準の要求事項を適用して表示又は開示している場合に、当該金額を各報告セグメントについて開示することを要求されるかどうか
- 企業はIFRS第8号第23項(f)における「重要性がある項目」をどのように決定するか、特に、(i)、「重要性がある項目」は質的に重要性がある項目のみであるのかどうか、(ii)、「重要性がある項目」には、個別には量的に重要性がない項目の集約である金額が含まれるかどうか、(iii)当該重要性の評価は純損益計算書のレベルで（全体的な報告企業の視点から）行われるのか、セグメントのレベルで行われるのか

ステータス

■ 委員会の暫定決定

委員会は、IFRS第8号第23項は、所定の金額をたとえCODMが別個にレビューしていなくても、CODMがレビューしているセグメント別純損益の測定値に含まれている場合、又は当該金額がCODMに定期的に提供されている場合には、当該金額を各報告セグメントについて開示することを企業に要求していると考えました。

また、委員会は、IFRS第8号第23項(f)を適用するにあたり、次のように考えました。

- IAS第1号第7項を適用して、情報の開示が財務諸表全体としての文脈において重要性があるかどうかを評価する。
- 財務諸表において情報を集約する方法を考慮するにあたり、IAS第1号の第30項から第31項の要求事項を適用する。
- 収益及び費用の項目に重要性があるかどうかを評価するにあたり、情報の性質若しくは規模又は両者を表す、定性的要因と定量的要因の両方を考慮する。
- 収益又は費用の項目について、当該項目がIAS第1号の第97項以外のIFRS会計基準における要求事項を適用して表示又は開示されているのかどうかを考慮せずに、開示を検討する。

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 \(2023年11月\)](#)をご参照ください。

■ その後の検討状況

委員会は、2024年6月の会議で、2023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2024年7月の会議で検討されたうえ、IASBが反対しなければ、IFRIC Update（2024年6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

【新規】「評価損益に対応する担保差入 (collateralised-to-market)」契約における変動証拠金請求 (変動マージン・コール) の支払額に関連するキャッシュ・フローの分類 (IAS第7号)

概要

委員会は、変動マージン・コールの支払額に関連するキャッシュ・フローをキャッシュ・フロー計算書上でどのように表示するかについて、質問を受け取りました。質問の事例は以下のとおりです。

企業は、例えば以下の目的で、将来の所定の時点にあらかじめ定められた価格でコモディティを購入又は売却する契約を締結します。

- 予想される使用の必要に従ったコモディティの受取り
- コモディティ価格の変動に対するヘッジ
- 売買目的

このような契約は、通常3年以内の満期を有し、現物決済又は現金による純額決済が可能です。また、以下の両方に該当します。

- 集中清算 – 新たな契約が締結された後に、中央清算機関を通じて決済を行うために、当該契約の各相手方は中央清算機関に更改される。
- 「評価損益に対応する担保差入」 – 当該契約の存続期間中、各相手方は、当該契約の公正価値の変動に基づく日次の支払を行うか、又は支払を受ける (変動マージン・コールの支払額)。これらの変動マージン・コールの支払額は、「評価損益に対応する決済 (settled-to-market)」契約における契約の一部決済とは異なり、現金担保の移転を表す (それゆえに、「評価損益に対応する担保差入」契約である)。

ステータス

委員会は、収集した証拠によれば、当該質問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。

その他IASBで検討中の事項

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、その後の追加のリサーチ及びアウトリーチを実施した結果、2023年6月の会議において、本件及び親会社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。この提案を受け、2023年12月のIASBでは、IAS第21号の当該修正を開発する維持管理プロジェクトを作業計画に追加することを決定しました。

IASBは本件について2024年2月に議論し、次のように提案することを暫定的に決定しました。

- 以下の開示要求を設ける。
 - a. 機能通貨が超インフレではない在外営業活動体の業績及び財政状態を超インフレ表示通貨に換算する企業は、当該在外営業活動体に関する要約財務情報を開示する。
 - b. 本修正案の範囲に含まれる企業は、財務諸表及び対応する過去の期間の数字が、直近の財政状態計算書日現在の期末日レートで換算されている旨を開示する。
 - c. 表示通貨が超インフレではなくなった企業は、その旨を開示する。
- IFRS会計基準を既に適用している企業は、本改訂を初めて適用する際、IAS第8号に従って遡及適用が求められるものの、IAS第8号第28項(f)で要求される情報の開示は免除され、また、早期適用も認められる。一方、初度適用企業に対しては、経過的な救済措置は設けない。
- 企業の表示通貨が超インフレとなった状況を扱う具体的な要求事項は含めない。
- 企業の表示通貨が超インフレではなくなった場合には、前報告期間の末日後に生じた収益及び費用を表示通貨へ換算するにあたり、IAS第21号第39号(b)を将来に向かって適用するが、前報告期間の末日前に生じた収益及び費用の再換算は要求されない。

2024年3月のIASB会議では、本件に係る公的説明責任のない子会社に対する開示要求及びデュー・プロセスの要求事項について議論されており、本修正案に関する公開草案が2024年第3四半期に公表され、120日のコメント期間が設けられる予定です。

【新規】無形資産（IAS第38号）

委員会は、2024年6月の会議において、IASBの無形資産に関するリサーチ・プロジェクトを議論しました。本プロジェクトは2024年4月に開始されましたが、IASBはリサーチの初期段階で以下の項目を定義する必要があると考えており、委員会はIASBから諮問を受け、2024年6月の会議で各項目に対する意見を提供しました。

- IASBが解決する必要がある問題
- プロジェクトの範囲
- プロジェクトの作業を段階に分けるIASBのアプローチ

IASBは今後の議論において、上記事項に関する委員会及び他の関係者からの意見を考慮する予定です。

【更新】企業結合 – 開示、のれん及び減損（IFRS第3号及びIAS第36号）

委員会は2024年6月の会議において、IASBが2024年3月14日に公表した公開草案（ED/2024/1）「企業結合—開示、のれん及び減損」（コメント期限：2024年7月15日）の提案のうち戦略的な企業結合の識別、情報開示の免除、及び減損テストの側面について意見を提供しました。本公開草案の提案内容は[ポイント解説速報（2024年4月5日）](#)をご参照ください。

IASBは、今後の議論において、委員会及び他の関係者からの意見を考慮する予定です。

その他IASBで検討中の事項 – 公表済の公開草案

【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、IFRS第7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。

- 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のが不可避な時期に電力を市場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。
- 電力購入契約で供給されるエネルギー量が確約されておらず、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。

2023年6月の委員会からの提案を受けて、IASBはIFRS第9号を修正する狭い範囲の基準設定に着手し、2024年5月8日に、公開草案（ED/2024/3）「再生可能電力に関する契約（IFRS第9号及びIFRS第7号の改訂案）」を公表しました。本公開草案の提案内容は、[ポイント解説速報（2024年5月22日）](#)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。

© 2024 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。複製及び使用の権利は厳しく制限されています。IFRS財団及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（過失行為又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、偶発的又は重要な損失、懲罰的損害賠償、罰則又は罰金を含むあらゆる性質の請求又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®」及び「SIC®」はIFRS財団の登録商標であり、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。この商標が使用中及び（又は）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。