

IFRS解釈指針委員会ニュース

IFRS-ICニュース 2024年11月



有限責任 あずさ監査法人

2024年11月26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、委員会で現在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2025年1月16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】	■ 「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）
		■ 他の企業の義務に対して発行する保証（IFRS第9号）
暫定		■ 授業料から生じる収益の認識（IFRS第15号）
	【新規】	■ 超インフレ経済の指標の評価（IAS第29号）
	【新規】	■ 気候関連支出から生じる無形資産の認識（IAS第38号）

【その他】

	【新規】	■ キャッシュ・フロー計算書及び関連する事項（IAS第7号）
	【新規】	■ 償却原価測定（IFRS第9号）
	【新規】	■ 財務諸表における気候関連及びその他の不確実性
	【更新】	■ IFRS第18号による過去に公表されたアジェンダ決定の変更
公開草案 公表済み		■ 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）
最終基準 公表済み	【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）

アジェンダ決定 – IASB審議前

【更新】「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また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てコモディティを受け取るため
- コモディティ価格の変動に対してヘッジするため
- 売買目的

このような契約は、通常3年以内の満期を有し、現物決済また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、または支払を受ける (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

■ 委員会の暫定決定

委員会は、2024年6月の会議において、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。

■ その後の検討状況

委員会は、2024年11月の会議で、2024年6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2025年1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11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

他の企業の義務に対して発行する保証（IFRS第9号）

概要

委員会は、企業が発行する保証を個別財務諸表においてIFRS第9号「金融商品」に基づいて会計処理するのか、そうでない場合はどのIFRS®会計基準が適用されるのかについて質問を受け取りました。質問では、ジョイント・ベンチャーがサービス契約やパートナーシップ契約において契約上の義務を履行できなかった場合に、ジョイント・ベンチャーの義務に対して企業が、銀行や顧客またはその他の第三者に支払を行うという保証を発行する事例が示されていました。

保証に適用されるIFRS会計基準について、委員会は以下の分析を行いました。

保証の契約条件の分析

IFRS会計基準には保証の定義は示されておらず、あらゆる保証に適用される特定のIFRS会計基準はない。発行する保証に適用するIFRS会計基準を決定する際には、企業は明示的なものも黙示的なものも含め、すべての契約条件を分析する必要がある。ただし、契約条件が実質を有していない場合はその限りではない。

保証は金融保証契約に該当するか

IFRS第9号、IFRS第17号「保険契約」、IFRS第15号「顧客との契約から生じる収益」、IAS第37号「引当金、偶発負債及び偶発資産」の範囲に関する要求事項に基づき、企業はまず保証が金融保証契約に該当するか検討する。金融保証契約の定義はIFRS第9号に規定されており、金融保証契約はIFRS第9号の範囲に含まれる。ただし、実務上は、金融保証契約の定義に含まれる「負債性金融商品」の解釈に不統一が見られる状況である。なお、発行者が過去に金融保証契約を保険契約とみなすことを明言しており、保険契約に適用される会計処理を用いている場合には、IFRS第17号の範囲に含めることを選択することも可能である（IFRS9.2.1(e)(iii)、IFRS17.7(e)）。

保証は保険契約に該当するか

保証が金融保証契約の定義に該当しないと判断する場合、企業は保証が保険契約に該当するか検討する。保険契約の定義はIFRS第17号に規定されており、保険契約を発行する企業の種類にかかわらず、保険契約にはIFRS第17号が適用される。ただし、IFRS第17号第8項、第8A項の特定の条件を満たす場合、IFRS第17号を適用するか否かを企業が選択することが認められている。

適用される可能性のあるその他のIFRS会計基準の要求事項

保証が金融保証契約にも保険契約にも該当しないと判断する場合、以下を含むその他のIFRS会計基準に基づき会計処理を検討する。

- IFRS第9号—ローンコミットメント（IFRS 9.2.3）かデリバティブ（IFRS 9.付録A）であるか、またはIAS第32号「金融商品：表示」の金融負債の定義を満たす場合、保証はIFRS第9号の範囲に含まれる可能性がある。
- IFRS第15号—保証の相手先が顧客であり、その保証が他のIFRS会計基準の範囲に含まれない場合、IFRS第15号が適用される可能性がある（IFRS15.5-8）。
- IAS第37号—保証が、他のIFRS会計基準の範囲に含まれない引当金、偶発負債または偶発資産を生じさせる場合にのみIAS37号が適用される（IAS37.5）。

委員会は、保証の会計処理はIFRS会計基準の要求事項に基づき決定し、企業の事業活動の性質に基づくものではないと考えました。企業は、発行する保証に適用するIFRS会計基準の決定や、具体的な事実と状況、その保証契約の契約条件を考慮するにあたり判断を適用します。

金融保証契約の定義に含まれる「負債性金融商品」の解釈に関する実務上の不統一については、2024年4月のIASB会議において議論され、次回のアジェンダ協議にこの点を含め、より幅広く金融保証契約に関する適用上の問題について検討することとしました。委員会は、これを踏まえ、保証を金融保証契約として会計処理すべきか否かの判断に際して、企業は「負債性金融商品」の解釈について判断を適用すると結論づけました。

ステータス

■ 委員会の暫定決定

委員会は、2024年9月の会議で議論しましたが、企業が発行する保証についての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 \(2024年9月\)](#)をご参照ください。

■ コメント期限

2024年11月18日

アジェンダ決定 – 暫定

授業料から生じる収益の認識（IFRS第15号）

概要

委員会は、教育機関が授業料から生じる収益を認識する期間について以下の質問を受け取りました。

- 教育機関は、IFRS第15号を適用し従業料から生じる収益を一定期間にわたり認識するが、当該収益は学年度（10ヵ月）にわたり均等に、暦年（12ヵ月）にわたり均等に、または異なる期間にわたり認識しなければならないのか。

前提となる事例は以下のとおりです。

- 学生は、年度の約10ヵ月間（学年度）にわたって教育機関に出席し、約2ヵ月間の夏休みがある
- 夏休みの間、教員は4週間の休暇を取り、残りの期間で前学年度のまとめ作業や次学年度の準備を行う
- 教員による4週間の休暇の間、
 - 教員は引き続き教育機関に雇用され給与を受け取るが、教育サービスは提供せず、教育サービスの提供に関連するその他の活動も行わない
 - 教員以外の職員は、電子メールによる問い合わせや過去の記録の申請に対応するなど、事務的なサポートを提供する
 - 教育機関は、ITサービスや清掃などのサービスを継続して受け取り、それに対する支払いを行う

ステータス

■ 委員会の暫定決定

委員会は、2024年9月の会議で議論しましたが、これまでに収集した証拠によれば、授業料から生じる収益の会計処理に不統一は示唆されておらず、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。

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 \(2024年9月\)](#)をご参照ください。

■ コメント期限

2024年11月18日

アジェンダ決定 – 暫定

【新規】超インフレ経済の指標の評価（IAS第29号）

概要

委員会は、IAS第29号を適用するうえで、どのような場合に超インフレ経済となるかに関して以下の質問を受け取りました。

- IAS第29号第3項に挙げられている、すべての指標を常に考慮する必要があるか。例えば、1つの指標に該当すると判断した場合にも、他の指標について引き続き検討する必要があるか。
- IAS第29号第3項に挙げられている指標以外についても関連があれば検討することがIAS第29号により要求されるか。
- 超インフレ経済となるかどうかの結論が、子会社の財務諸表と親会社の連結財務諸表で整合していなければならないか。

委員会は、これまでに収集した証拠によれば、以下に記載するように、IAS第29号の関連する要求事項に対する利害関係者の理解の不統一はほとんどないことが示唆されるとしました。

- IAS第29号第3項に挙げられている指標の1つのみをもとに超インフレ経済となるという結論を下してはいない。
- IAS第29号第3項に挙げられている指標以外についても関連があれば検討している。
- IFRS会計基準を適用するにあたり、グループ内の異なる階層で結論は異なる。

ステータス

■ 委員会の暫定決定

委員会は、2024年11月の会議で議論しましたが、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。

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 \(2024年11月\)](#) をご参照ください。

■ コメント期限

2025年2月3日

アジェンダ決定 – 暫定

【新規】 気候関連支出から生じる無形資産の認識 (IAS第38号)

概要

委員会は、カーボン・クレジットや研究開発活動に対する企業の支出がIAS第38号における無形資産の認識要件を満たすかどうかに関する質問を受け取りました。

前提となる事例は以下のとおりです。

- a. 企業は2020年と2021年に、利害関係者に対して2030年までに炭素排出量の一定割合を削減するというコミットメントを行った。
- b. 企業は「積極的是正策 (affirmative actions)」をとって、当該コミットメントを達成する実践パターンを確立したと考えている。この是正策には次のものが含まれる。
 - (i) 移行計画の作成
 - (ii) 「ネットゼロに焦点を当てる投資家」との対話
 - (iii) コミットメントと計画を自社のウェブサイトで公開
 - (iv) 排出量削減を達成するための協力を目的とする連合への参加
 - (v) 財務諸表及び投資家等へのプレゼンテーションでの排出量削減目標の記載
 - (vi) カーボン・クレジットの購入と排出量削減のための「イノベーション・プログラム」への投資に対する資本の配分
- c. 企業のイノベーション・プログラムは通常、ノウハウや専門知識、その他の知的財産を有するチームを組成し、企業や業界に固有の排出量削減の解決策を策定・開発し、知的資本を創出する。
- d. 企業の投資家、保険会社、銀行は、企業の是正策に基づいて各自の移行コミットメントを行った。
- e. 企業は、IAS第37号「引当金、偶発負債及び偶発資産」を適用し、当該コミットメントとその後の積極的是正策によって、推定的義務または法的義務が創出されていると結論付けた。

質問では、2024年4月のアジェンダ決定「気候関連コミットメント (IAS第37号)」([2024年6月IFRS-ICニュース](#)参照) を踏まえて、2024年度中に、カーボン・クレジットや研究開発活動に対する企業の支出 (イノベーション・プログラムから生じる知的資本をもたらす) が、IAS第38号の無形資産の認識要件を満たすかどうかが問われました。

ステータス

■ 委員会の暫定決定

委員会は、2024年11月の会議で議論しましたが、これまでに収集した証拠によれば、研究開発活動に係る支出の会計処理に重要性がある不統一は示唆されていないとしました。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。

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 \(2024年11月\)](#)をご参照ください。

■ コメント期限

2025年2月3日

その他IASBで検討中の事項等

【新規】 キャッシュ・フロー計算書及び関連する事項（IAS第7号）

委員会は、2024年11月の会議において、IASBが「キャッシュ・フロー計算書及び関連する事項」のプロジェクトにおいて検討する可能性のあるトピックについて議論しました。特に、認識されている欠陥の性質や、それが一般的であるかどうか、及びIAS第7号「キャッシュ・フロー計算書」の要求事項の適用における多様性について意見を提供しました。

IASBはこれらの問題に対する委員会及び他の関係者からの意見を検討する予定です。

【新規】 償却原価測定（IFRS第9号）

委員会は、2024年11月の会議において、IFRS第9号「金融商品」の適用後レビューにおいて検出された償却原価測定に関する適用上の問題に対応するIASBのリサーチ・プロジェクトについて議論し、プロジェクトで扱うトピックの初期リストの網羅性等について意見を提供しました。

IASBは、プロジェクトの方向性を決定するにあたり、2025年2月のIASB会議において、委員会及び他の関係者からの意見を検討する予定です。

【新規】 財務諸表における気候関連及びその他の不確実性

委員会は、2024年11月の会議において、IASBの公開草案「財務諸表における気候関連及びその他の不確実性」に関する意見を提供しました。

IASBは、本公開草案に対する委員会及び他の関係者からの意見を検討する予定です。

【更新】 IFRS第18号による過去に公表されたアジェンダ決定の変更

委員会は、2024年4月にIFRS第18号「財務諸表における表示及び開示」が公表されたことを受けて、IAS第1号「財務諸表の表示」の規定に関するアジェンダ決定の引継方法の見直しに関する説明を受けました。IFRS®会計基準2025（Bound Volumes for issued IFRS Accounting Standards 2025）において、以下のアプローチで進める予定です。

- IAS第1号の要求事項を参照している過去のアジェンダ決定のうち、IAS第1号の規定がIFRS第18号に引き継がれていないものについては、IAS第1号への参照を削除しない。
- 上記について特定できるようにスタッフ注釈 (staff annotations) を追加する。

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、IASBは2023年12月に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。

また、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ました。

IASBは2024年7月25日に、公開草案 (ED/2024/4) 「超インフレ表示通貨への換算 (IAS第21号の改訂案)」を公表しました。コメント期限は、2024年11月22日とされています。

その他IASBで検討中の事項等 - 公表済の最終基準

【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)

2024年12月18日、IASBは、「自然依存電力を参照する契約—IFRS第9号及びIFRS第7号の改訂」(以下、本改訂)を公表しました。

本改訂は、2023年6月に、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)の適用に関する質問について、委員会がIFRS第9号を修正する狭い範囲の基準設定プロジェクト着手の検討をIASBに提案したことを契機として、実施されたものです。

なお、IASBでの審議において、議論の対象となる電力に関しては自己使用の要求事項のみならずヘッジ会計の要求事項についても改訂が必要とされたことから、本改訂は自然依存電力を参照する契約を対象を限定したうえで、「自己使用」の例外及びヘッジに関する会計処理並びに開示について新たな要求事項を定めることとしたものです。

本改訂は、2026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\(2025年1月8日\)](#)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ける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。

© 2025 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®」及び「SIC®」はIFRS財団の登録商標であり、KPMG IFRG Limited及び有限責任 あずさ監査法人はライセンスに基づき使用しています。この商標が使用中及び(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。