

当ニュースレターは、RSM Globalの英文ニュースレターの翻訳版です。日本語訳と原文（英文）に差異が生じた場合には、原文が優先されます。原文は[こちら](#)をご参照ください。

国際会計基準審議会(IASB)の最新情報

当ニュースレターは、以下の月に開催されたIASBの会合において行われた議論から生じた重要な事項の要約である。

- 2023年1月24-26日
- 2023年2月20-24日
- 2023年3月20-24日

IASBによって公表された原文は、[こちら](#)で確認することができる。

維持管理及び一貫した適用

1. サプライヤー・ファイナンス契約

IASBは、当該修正を2024年1月1日以降に開始する事業年度から企業に適用を求めることを暫定的に決定した。IASBは、IAS第7号及びIFRS第7号におけるサプライヤー・ファイナンス契約に関する追加の開示が緊急に必要であることを認識した。

修正の公表及び採択のための迅速なスケジュールに関し、審議会メンバーによって以前に提起されたいくつかの懸念に対処し、サプライヤー・ファイナンス契約に関する財務諸表の利用者に情報を提供する必要性のバランスをとるために、IASBは暫定的に以下のことを決定した。

- 早期適用を認め、早期適用する場合にはその旨を開示すること。
 - 修正を最初に適用する事業年度においては、前期に係る比較情報の開示を要しないこと。
 - 修正の発効後最初の事業年度においては、下記に関する情報を開示することを要しないこと。
- i. 財政状態計算書に認識した金融負債のうち、サプライヤー・ファイナンス契約の一部であり、サプライヤーがすでにファイナンス提供者からの支払を受けているものの帳簿価額

ii. サプライヤー・ファイナンス契約の一部である金融負債と、そうした契約の一部ではない比較可能な営業債務の両方の支払期日の範囲

d) 修正を最初に適用する事業年度の期中財務報告書については、修正で要求している開示を要求しないこと。

IASBは2023年第2四半期に修正案を公表する予定である。

IASB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」の修正案について討議した。修正案は、企業のサプライヤー・ファイナンス契約に関する開示要件を追加するものである。IASBは、2024年1月1日以降開始する事業年度において、企業に修正案の適用を求めることを暫定的に決定した。

2. 財務諸表における気候関連リスク

2023年3月の会合で、IASBは財務諸表における気候関連リスクに関するISSB（国際サステナビリティ基準審議会）との狭い範囲の共同プロジェクトを開始することに合意した。このプロジェクトの目的は、財務諸表が気候関連リスクに関する情報をよりよく伝達できるかどうか、またそうであればどのように伝達できるかを探求することである。

最初のプロジェクト作業は、IASB 諮問機関及び外部の利害関係者との協議であり、以下のことを行う。

- 気候関連リスクに関する情報を伝達する際に、財務諸表で認識される欠点の性質を調査する
- 企業の財務諸表を作成する際に、会計基準上の要求事項が十分に明確であるか、気候関連リスクの影響を考慮すべきか、どのように考慮すべきかを検討する
- 会計基準の要求事項を適用する際に、企業が気候関連リスクの影響を考慮しない理由を特定する
- IASB が利用可能な行動方針

これは、財務諸表における気候関連リスクに関する現在の教育資料を考慮するものである。これは、狭い範囲のプロジェクトであることを意図している。

リサーチ及び基準設定

1. 持分法

2023年1月の会合において、投資者は、関連会社への子会社の売却から生じる利得及び損失を、IFRS第10号及びIAS第28号の要求事項を適用して、どのように認識すべきかに係る持分法の適用について議論した。投資者が関連会社に子会社を売却する取引においては、

a) IFRS第10号の第25項及びB97-B99項は、投資者に対し、子会社の支配権の喪失に関する完全な利得又は損失を認識し、残余持分があれば公正価値で再測定することを要求している。一方、

b) IAS第28号第28項及び第30項は、投資者に対し、関連のない持分の範囲内でのみに利得又は損失を制限することを要求している。

IASBは、適用上の疑問点に対する4つの代替的なアプローチを定めたペーパーと、4つのアプローチに対する利害関係者のフィードバックについて議論した。

- **代替案 1**-IFRS第10号をすべての拋出と売却に適用する。この方法では、投資者は、子会社にあるかどうかにかかわらず、資産又は事業のすべての拋出と売却の完全な利得又は損失を認識する必要がある。この代替案では、消去記帳の要件は適用されない。
- **代替案 2**-IFRS第10号を適用した後にIAS第28号をすべての拋出と売却に適用する。これにより、投資者は、子会社に保有されているかどうかにかかわらず、資産又は事業のすべての拋出と売却に対して部分的な利得又は損失を認識する必要がある。この代替案では、IFRS第10号とIAS第28号の要件の両方が取引に適用される。

- **代替案 3**-拋出と売却が通常の活動のアウトプットであるかどうかに応じて、IFRS第10号を適用する。これにより、投資者は以下を認識する必要がある。

a) IFRS第15号「顧客との契約からの収益」の範囲内の取引の一部損益;及び

b) IFRS第15号の適用範囲外の取引に係る損益の全額

- **代替案 4**-事業の拋出及び売却にはIFRS第10号を適用し、資産の売却にはIAS第28号を適用する。この代替案4は2014年改正を復活させるものであり、投資者は以下を認識する必要がある。

a) 取引が事業を伴う場合の全利得

b) 取引に資産が含まれる場合の部分利得

審議会は代替案3と4を省略した。議論は、適用上の疑問点に対処するための可能なアプローチとして代替案1と2に焦点を当てた。代替案1と代替案2は、両方のアプローチの下での会計と開示の例、両方のアプローチが実際にどの程度広く適用されるか、どの代替案がより有用な情報を提供したかについての投資者/利用者との協議、及び代替案1と2がIAS第28号の原則をどのように適用するかを含めるために、その後の審議会へのペーパーでさらに深掘りされるべきであるということについて、コンセンサスを得た。

IASBは、その後の会議で2つの優先的な代替案を再審議する。

2023年3月、IASBは、持分法プロジェクトの範囲内で、適用上の疑問点に関する議論を継続した。

重要な影響力を維持した状況における関連会社に対する追加持分の購入

IASBは、IAS第28号「関連会社及び共同事業に対する投資」を適用する際に、重要な影響力を維持しつつ関連会社に対する追加持分を購入する投資者が、追加持分の取得原価と関連会社の識別可能な資産及び負債の正味公正価値に対する追加の持分との差額を、のれん又は割安購入益のいずれかとして認識することを提案すると暫定的に決定した。

IFRS 第 10 号「連結財務諸表」と IAS 第 28 号「関連会社及び共同支配企業に対する投資」との間で認識されている矛盾点

IASB は、次のことを暫定的に決定した。

- a) 投資者が IAS 第 28 号を適用するにあたり、関連会社とのすべての取引に係る利得又は損失の全額を認識することを提案する。
- b) 投資者が関連会社との取引に係る利得又は損失の全額を認識する場合の開示要求の改善を提案する。

次のステップ

IASB は、本プロジェクトの範囲内に含まれる適用上の疑問点についての議論を継続する。

2. 企業結合-開示、のれん及び減損

2023 年 1 月、IASB はプロジェクトに関する議論を継続し、以下に焦点を当てた。

- 開示要件の免除
- 企業結合により期待されるシナジーに関連した開示

IASB は、企業が企業結合に関する企業の目的のいずれかを著しく害する場合、特定の情報項目の開示の免除を適用することを認める開示要求の免除について議論した。IASB は、次のことを暫定的に決定した。

- a) 企業に対し、その後の期間における企業結合の実績が企業結合の目標を達成したかどうかの定性的な記述を開示するよう要求すること
- b) この会議で合意された免除を当該定性報告書に適用することを企業に許可すること

IASB はまた、開示要件の免除を適用する企業を支援するための適用ガイダンスを提案することを決定した。

IASB は期待される相乗効果について議論し、次のことを暫定的に決定した。

a) 期待されるシナジーに関する定量的情報をカテゴリー別に開示する（例えば、収益シナジーの合計額、コストシナジーの合計額及び他の種類のシナジーのそれぞれについての合計）

b) カテゴリー別の合計額の開示が免除の要件を満たすケースについて、全カテゴリーについての合計額としての開示が、カテゴリー別の合計額に免除を適用する理由を解消し得るかどうかを検討し、解消し得る場合には、全カテゴリーの合計額を開示する。

c) 期待されるシナジーの各カテゴリーを明示することによってシナジーを記述する。

d) シナジーから期待される便益が、いつ開始すると見込まれるのか及びどれだけの期間にわたり続くのかを開示する。この開示は、シナジーが有限と見込まれるのか期限不確定と見込まれるのかを識別することを企業に要求することとなる。

2023 年 2 月、IASB は、企業結合に関するその後の業績に関する情報を開示するマネジメント・アプローチに焦点を当て、プロジェクトに関する議論を継続した。マネジメント・アプローチに関して、IASB は次のことを暫定的に決定した。

a) 企業結合の事後の業績に関して企業が開示することを要求される情報を識別するための企業内の経営者のレベルを明示すること

b) 経営者のそのレベルを、報告企業の経営幹部（IAS 第 24 号「関連当事者についての開示」で定義）として記述すること

マネジメント・アプローチの他の側面について、IASB は次のことを暫定的に決定した。

a) 企業の経営者が企業結合の目的が満たされつつあるかどうかをモニターし続けている（すなわち、企業の経営者が実際の業績を、企業結合を行った際に設定した当該企業結合についての企業の目的及び目標と比較している）限り、企業は当該企業結合の事後の業績に関する情報を開示することを要求されるという予備的見解を維持すること

b) 企業の経営者が、企業結合の目的が満たされつつあるかどうかをモニターしていない場合には、企業はその旨及び理由を開示すべきであるという予備的見解を維持すること

c) 企業の経営者が、企業結合年度後 2 期目の期末前に、企業結合の目的が満たされつつあるかどうかのモニタリングを中止する場合には、企業はその旨及び理由を開示すべきであるという予備的見解を維持すること

d) 経営者が、企業結合年度後 2 期目の期末前に、企業結合の目的が満たされつつあるかどうかのモニタリングを中止する企業は、実際の業績に関する情報を開示することを要求されると提案すること。企業は、取得年度に示した指標を使用した実際の業績に関する情報を企業の経営者が受け取っている場合に（かつ、その場合にのみ）、当該指標を使用して情報を開示することを要求される。

e) 企業が企業結合の目標に関する情報を範囲又は単一の推定値として開示することを認めること

f) 企業は主要な目的（すなわち、企業結合の成功に極めて重要な目的）に関する情報のみを開示することを要求される旨を明確化すること

IASB は、経営陣が企業結合の目的が達成されているかどうかをモニターするために使用する指標を変更した場合に、企業が開示を要求される情報に関する予備的見解を進めないことを暫定的に決定した。

次のステップ

IASB は次のことを含む事項に関して暫定的な決定を行う。

- a) 企業結合についての開示要求のその他の側面の明確化
- b) IAS 第 36 号「資産の減損」における資金生成単位の減損テストの適用のコスト及び複雑性の低減
- c) のれんを含む資金生成単位の減損テストの有効性の改善

IASB は、本プロジェクトのすべての側面についての暫定的な決定を行った時点で、全体としてのパッケージがプロジェクト目的に合致するかどうか及び提案を示した公開草案を公表すべきかどうかを検討する。

IASB は、3 月の会合において、「企業結合-開示、のれん及び減損」に関するプロジェクトについて議論した。特に IASB は、次のことについて議論した。

- のれんを含む資金生成単位の減損テストのコスト及び複雑性を低減させるための IAS 第 36 号「資産の減損」のいくつか

の変更の可能性

- IFRS 第 3 号「企業結合」からのいくつかの開示要求の削除の可能性

使用価値の見積り

IAS 第 36 号に関して、IASB は次のことを暫定的に決定した。

a) 使用価値を見積もるために使用するキャッシュ・フローについての制限を削除すること。企業は次のようなキャッシュ・フローを含めることを禁止されなくなる。

- i. 企業が未だコミットしていない将来のリストラクチャリングから生じるもの
- ii. 資産の性能の改善又は拡張から生じるもの

b) 資産又は資金生成単位を現在の状態において評価するという要求を維持すること

c) IAS 第 36 号にすでにある制限以外には、それらのキャッシュ・フローを含めることについての制限は加えないこと

また、IASB は次のことを提案することを暫定的に決定した。

a) IAS 第 36 号から、使用価値を見積もる際に税引前のキャッシュ・フロー及び税引前の割引率を使用するという要求を削除すること

b) 使用価値の見積りを税引前ベースで行うか税引後ベースで行うかを問わず、キャッシュ・フロー及び割引率について内部的に一貫した仮定を使用することを企業に要求すること

c) 使用した割引率を開示するという要求を削除すること

d) 開示する割引率は税引前の率とするという要求を削除すること

e) 使用価値を見積る際に税引前と税引後のいずれの割引率が使用されたのかを開示することを企業に要求すること

コスト及び複雑性を低減させるためのその他の提案

IASB は次のことを暫定的に決定した。

- a) 以下の相違に関して IAS 第 36 号にガイダンスを追加しないこと
 - i. 使用価値
 - ii. 処分コスト控除後の公正価値

- b) 回収可能価額の測定について単一の方法を強制しないこと

また、IASB は次のことも暫定的に決定した。

- a) 金融サービスのセクターの企業のための減損テストの実施に関する追加のガイダンスは提供しないこと
- b) IAS 第 36 号と IFRS 第 13 号「公正価値の測定」又は IAS 第 21 号「外国為替レート変動の影響」のいずれかとの相互関係を明確化するための追加のガイダンスは提供しないこと

開示要求の削除

IASB は、IFRS 第 3 号から下記を開示する要求事項を削除することを暫定的に決定した。

- a) 取得した債権に関する情報 (B64 項(h))
- b) 期首と期末ののれんの残高の調整表において、繰延税金資産の事後的な認識により生じた修正 (B67 項(d) (iii))
- c) 当報告期間又は以前の報告期間に実行された企業結合で取得した識別可能な資産又は引き受けた負債に関連する当報告期間に認識した重要性がある利得又は損失の金額及び説明 (B67 項(e))

IASB は、下記を開示する要求事項には変更を行わないことを暫定的に決定した。

- a) 税務上損金算入可能と見込まれるのれんの金額 (IFRS 第 3 号の B64 (k))
- b) 取得関連コストに関する情報 (IFRS 第 3 号の B64 項 (m))

- c) 報告期間の期末日後に完了した企業結合に関する情報 (IFRS 第 3 号の B66 項)

- d) 期中財務諸表における企業結合に関する情報 (IAS 第 34 号「期中財務報告」の第 16A 項(i))

次のステップ

IASB は、次のことを含む事項に関して暫定的な決定を行う。

- a) IAS 第 36 号における減損テストのコスト及び複雑性の低減
- b) のれんを含む資金生成単位の減損テストの有効性の改善
- c) 企業結合に関する開示要求のパッケージのその他の諸側面の明確化

IASB は、本プロジェクトのすべての側面についての暫定的な決定を行った時点で、当該決定のパッケージがプロジェクトの目的に合致するかどうか及び提案を示した公開草案を公表すべきかどうかを検討する。

3. 基本財務諸表

2023 年 1 月の会合において、IASB は、2019 年に公表された「全般的な表示及び開示」の公開草案に関して再審議した。この公開草案は、財務業績に焦点を当てた財務諸表における情報伝達のあり方を改善することを目的としている。

アウトリーチからのフィードバックの結果として、IASB は再審議の計画に以下の 4 つのトピックを追加することを決定した。

- a) 持分法で会計処理する関連会社及び共同支配企業から生じる収益及び費用の分類に関する決定を再確認すべきかどうか
- b) オフバランス項目から生じる収益及び費用の分類について適用指針を開発すべきかどうか
- c) サブリースが主要な事業活動である場合に、リース負債に係る金利費用を営業利益に含めることについてのガイダンスを開発すべきかどうか
- d) 経營業績指標の定義において提案している反証可能な推定について追加の適用指針を開発すべきかどうか

全般的な分解の要求事項

IASB は、重要性がある情報を分解するという全般的な要求に対する免除を追加することを暫定的に決定した。この免除は、純損益計算書において機能別の科目に含めた営業費用の性質に関する情報に適用される。

全般的な分解の要求事項について、IASB は、次のことを暫定的に決定した。

a) 企業が次のことを要求されることを明確化すること

i. 分解した金額を、財務諸表利用者に誤解を与えない明瞭かつ理解可能な方法で記述する。

ii. 使用した用語の意味及び分解に適用した方法に関して透明性を図る

b) 企業が財務業績の計算書及び財政状態計算書において表示する科目は、IFRS 会計基準に従って認識され測定されるという要求を追加すること

c) 企業が財務諸表注記において収益及び費用を IFRS 会計基準に従って認識又は測定がされていない内訳に分解することを禁止しないこと

d) 「その他」の名称についての公開草案の提案を拡張して、この名称は情報量のより多い名称を見いだせない場合にのみ使用することを企業に要求すること

i. さまざまな重要性がある項目の集約について、IASB は、「その他」の金額の項目の種類に関してできるだけ正確な名称（例えば、「その他の営業費用」や「その他の財務費用」）を使用することを企業に要求する

ii. さまざまな重要性がない項目の集約について、IASB は、集約した金額が何を含んでいるのかを財務諸表利用者が疑問に思う可能性があるほど十分に大きいかどうかを検討することを企業に要求する。十分に大きい場合には、当該金額に関する追加の情報は重要性があり、したがって企業によって提供されることとなる。

e) (d)(ii) に記述している金額についての重要性がある情報の例として、次のものを含めること

i. 重要性がある項目が当該金額に含まれていない旨の説明

ii. 当該金額がいくつかの関連のない重要性がない項目で構成されている旨の説明（最も大きい項目の性質及び金額を明示）

その他の包括利益

IASB は、その他の包括利益の 2 つの区分の名称を次のように改めるとする提案を撤回することを暫定的に決定した。

a) 永久に純損益の外で報告される再測定

b) 将来において特定の条件が満たされた時に純損益に含められることとなる収益及び費用

キャッシュ・フロー計算書-受取利息及び特定の主要な事業活動を有する企業のための分類

IASB は、次のことを暫定的に決定した。

a) 特定の主要な事業活動を有していない企業には、キャッシュ・フロー計算書において受取利息を「投資活動から生じたキャッシュ・フロー」に分類することを要求するという公開草案の提案を確認すること

b) 特定の主要な事業活動を有する企業には、いくつかのキャッシュ・フローをキャッシュ・フロー計算書の単一の区分（すなわち、営業活動、投資活動又は財務活動のいずれかから生じたキャッシュ・フロー）に分類することを要求するという公開草案の提案を確認すること。これらのキャッシュ・フローは次のものである。

i. 受取配当金（持分法で会計処理する関連会社及び共同支配企業から受け取った配当を除く）

ii. 支払利息

iii. 受取利息

IASB は 2023 年 3 月の会合において、公開草案「全般的な表示及び開示」の下記に関する提案を再審議した。

- 性質別の営業費用の開示
- 経営者業績指標
- 純損益計算書における区分
- 特定の主要な事業活動を有する企業

注記における性質別の営業費用の開示 (アジェンダペーパー-21A)

IASB は次のことを暫定的に決定した。

- a) 公開草案で提案した性質別の営業費用についての具体的な開示要求を変更して、純損益計算書において機能別の各科目に含まれている減価償却、償却、従業員給付、減損及び棚卸資産の評価減を開示するようにすること
- b) 企業は(a)に記述した情報を単一の注記において開示するという公開草案の提案を確認すること
- c) (a)に記述した金額は費用金額であることを要求されない旨を明確化する適用指針を設けること
- d) 開示される金額の一部が資産の帳簿価額に含まれている場合には、定性的な説明を提供することを企業に要求する。当該説明には、当該金額がどの資産に含まれているのかの特定を含めること
 - e) 重要性がある情報を分解するという全般的な要求に対する免除の提案 (IASB が 2023 年 1 月に暫定的に決定した) の範囲を拡大すること。その結果、企業は下記の開示を免除されることになる。
 - i. 純損益計算書における機能別の科目に関して、それらに含まれている性質別の費用の金額 (具体的に要求されているもの以外)
 - ii. IFRS 会計基準書で開示することが要求されている性質別の費用に関して、純損益計算書の機能別の各科目に含まれている金額

経営者業績指標—反証可能な推定

IASB は以前に、企業の財務諸表外での一般とのコミュニケーションに含めた収益及び費用の小計は、企業の財務業績のある側面についての経営者の見方を表しているという反証可能な推定を導入することを暫定的に決定した。また、IASB は以前に、企業が当該推定に反証するためにはどのような合理的で裏付け可能な情報が必要となるのかに関する適用指針を追加することも暫定的に決定した。

IASB は、この推定に反証するための合理的で裏付け可能な情報には、小計が経営者の見方を伝えていないという主張と

総合的な方法で経営者が小計を伝えているか又は使用していることが含まれる旨を説明するための適用指針をさらに開発することを暫定的に決定した。また、IASB はどのような場合にこれに当てはまる可能性があるのかについてのいくつかの例を含めることも暫定的に決定した。

経営者業績指標—他の IFRS 会計基準書の要求事項との関係

IAS 第 8 号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」に関して、IASB は次のことを暫定的に決定した。

- a) 企業が経営者業績指標の計算を変更する場合、新しい経営者業績指標を導入する場合、又は過去に開示した経営者業績指標を財務諸表から削除する場合には、企業は次のことを要求されるという提案を確認すること
 - i. 当該変更、追加又は削除並びにその影響を財務諸表利用者が理解するための十分な説明を開示する
 - ii. 当該変更、追加又は削除の理由を開示する(公開草案の第 108 項(a)及び 108 項(b)参照)。
- b) 公開草案の第 108 項(c)で提案した開示要求を修正して、企業が経営者業績指標を変更するか又は新しい経営者業績指標を導入する際に、比較情報を提供することが実務上不可能である場合には、企業は比較情報を提供する必要がない旨を述べること
- c) 企業が新規の又は変更後の経営者業績指標に関する比較情報を提供することが実務上不可能であるため提供しない場合には、企業はその旨を開示しなければならないという要求を追加すること
- d) 経営者業績指標の選択 (当該指標がどのように計算されるかを含む) は IAS 第 8 号で定義されている会計方針ではない旨を明確化すること

IAS 第 34 号「期中財務報告」に関して、IASB は次のことを暫定的に決定した。

- a) 公開草案の第 106 項に示した経営者業績指標の期中財務報告書における開示を要求するように IAS 第 34 号を修正する提案を確認すること

b) IAS 第 34 号の修正案を拡張して、企業の経営者業績指標の変更に適用される要求事項(公開草案の第 108 項参照)) を IAS 第 34 号の第 16A 項で要求している「その他の開示」のリストに含めること

経営実績測定:税金の開示

IASB は、調整項目の税効果を開示するという要求について 2022 年 5 月の会議で開始した議論を継続し、次のことを暫定的に決定した。

a) 調整項目の税効果を、関連する法域において基礎となる取引に適用される法定税率で計算するという選択肢を維持すること

b) その他の法人所得税効果の配分を(a)に記述した税効果に加算するという代替的な選択肢を、次のいずれかを行うという選択肢に置き換えること

i. 調整項目の税効果を、関連する課税法域における企業の当期税金及び繰延税金の合理的な比例配分に基づいて計算する、又は

ii. 調整項目の税効果を、当該状況においてより適切な配分を達成する他の方法によって計算する。

c) 公開草案の第 106 項(d)における、企業は経営者業績指標を IFRS 会計基準で定められている最も直接的に比較可能な小計又は合計と調整する項目についての法人所得税効果をどのように決定したのかを開示するという要求を確認すること

d) 税効果を計算するために複数の方法が使用されている場合には、各調整項目について(c)の開示を要求する適用指針を設けること

e) 経営者業績指標の変更に関する開示についての公開草案の第 108 項の要求事項を改訂し、調整項目の税効果の計算の変更に適用するようにすること

純損益計算書における区分についての論点

IASB は次のことを暫定的に決定した。

a) 資金の調達のほか営業活動に関わる取引から生じる負債に係る為替差額を、純損益計算書のどの区分に分類すべきかを決定するために判断を使用することを企業に要求すること

b) 次のような混合契約から当初認識後に生じるすべての収益及び費用を純損益計算書の財務区分に分類することを企業に要求すること

i. 資金の調達のみに関わるものではない取引から生じる主契約である負債があり、かつ、

ii. 全体が償却原価で測定される

特定の主要な事業活動を有する企業についての提案に関する論点

IASB は次のことを暫定的に決定した。

a) 公開草案の第 51 項で提案した、主要な事業活動として顧客にファイナンスを提供する企業に対する現金及び現金同等物から生じた収益及び費用の分類についての会計方針の選択肢を確認すること

b) 主要な事業活動として金融資産に投資している企業に適用される公開草案の第 52 項(a)の要求は、企業が他の特定の主要な事業活動を有しているかどうかに関係なく適用される旨を明確化すること

次のステップ

IASB はプロジェクト提案を引き続き再審議する。

4. 開示に関する取組み-公的説明責任のない子

会社:開示

IASB は、新しい IFRS 会計基準書(新基準書)を開発するための公開草案「公的説明責任のない子会社:開示」(Subsidiaries without Public Accountability: Disclosures)における提案について引き続き再審議した。

経過的事項- IFRS 第 1 号と新基準書との相互関係

IASB は、次のものを新基準書に含める提案を進めることを暫定的に決定した。

a) IFRS 第 1 号「国際財務報告基準の初度適用」についての削減した開示要求

b) IFRS 第 1 号と新基準書との関係の説明（公開草案の第 12 項から第 14 項に示している）

経過的事項-会計方針の変更

IASB は、新基準書において、新基準書を適用することを選択する子会社、新基準の適用選択を取り消した子会社、又は新基準の適用を受ける資格がなくなった子会社を暫定的に決定した。

a) 会計方針の変更に関しての IAS 第 8 号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」の要求事項を適用しないこと

b) 表示する最も古い期間の期首現在の第 3 の財政状態計算書を表示することを要求されないこと

IASB は 3 月の会合において、削減した開示要求（「公的説明責任のない子会社：開示」と IFRS for SMEs（中小企業向け国際財務報告基準）との相互作用について議論した。削減した開示要求と IFRS for SMEs の相互作用に関するフィードバックには以下の事項が含まれる。

- IFRS for SMEs を適用している企業が、削減した開示要求の修正のためのデュー・プロセスに参加する必要があるかどうか
- 削減した開示要求と IFRS for SMEs の間の相互作用について、混合したシグナルがあるかどうか

IASB は、削減した開示要求と IFRS for SMEs の間の継続的な関係について議論した。

IFRS 会計基準の新規又は改訂

削減した開示要求 IFRS for SMEs

次の IFRS for SMEs の包括的レビュー

子会社の開示要件削減と費用便益分析を適用した「削減した開示要求」の追加的な改正を提案する。IFRS for SMEs が新規又は修正された IFRS 会計基準に対応し更新される場合、「削減した開示要求」の開示要件から検討し、中小企業の認識・測定の違いや費用便益のために調整する。

フィードバックを得て、「削減した開示要求」を追加的に修正する。フィードバックを得て、更新された IFRS for SMEs を発行する。

IASB は IFRS for SMEs の包括的レビューからのフィードバックが「削減した開示要求」に影響するか検討する。

なお、「削減した開示要求」及び IFRS for SMEs の更新については別途協議を行う。これら 2 つの基準は、認識や測定の違い、費用対効果分析の違いにより、開示要件が異なる可能性が高い。

5. 資本の特徴を有する金融商品

IASB は 2023 年 2 月 22 日の会合において、次のことを議論した。

- プロジェクト計画における分類及び表示のトピックに関する整理論点
- IAS 第 32 号「金融商品：表示」の範囲に含まれる資本性金融商品に関する具体的な表示の要求事項の開発の可能性

分類及び表示-整理論点

固定対固定の条件

IASB は、異なる種類の自社株式に係る 2 つの固定された転換比率の間での選択権を保有者が有している場合の転換社債の分類にあたって、固定対固定の条件を企業がどのように適用することとなるのかについて議論した。

IASB は、2020 年 4 月に暫定的に合意した、固定対固定の条件がどのような場合に満たされるのかを明確化する基本原則を修正することを暫定的に決定した。この修正後の基本原則は、オプションが行使される場合に自社株式の種類別にどれだけの機能通貨単位を交換することとなるのかを企業が知っているならば、当該条件は満たされると記述する。

分類変更

IASB は、IAS 第 32 号における「分類変更」という用語の使用における一貫性の必要性について議論した。また、IASB は、2022 年 6 月に暫定的に合意した全般的な要求事項案を適用する企業が、金融負債と資本性金融商品との間の分類変更をいつ会計処理することとなるのかについても議論した。

IASB は次のことを暫定的に決定した。

a) IAS 第 32 号の第 23 項において「分類変更される」及び「分類変更」を代替的な文言に置き換えること

b) 分類変更を必要にした状況変化の日に分類変更を行うことを企業に要求する。しかし、IASB は、公表予定の公開草案において、この要求の実務上の考慮事項を評価するために質問を行うこと

法律が契約条件に与える影響

IASB は、法律上の要求から生じる権利及び義務が、金融商品を金融負債又は資本性金融商品に分類するにあたり考慮されるかどうかを決定する際に企業が適用することを要求される原則案（2021 年 12 月に暫定的に合意）に対する利害関係者のフィードバックについて議論した。IASB は、金融商品を分類するにあたり、適用される法律で設定される権利及び義務に追加される権利及び義務、又は法律で設定されるものよりも具体的な権利及び義務を生じさせる強制可能な契約条件のみを考慮するよう企業に要求することによって、原則案を簡素化することを暫定的に決定した。

企業自身の資本性金融商品を償還する義務

IASB は、IAS 第 32 号を次のように修正すべきかどうかを議論した。

a) 企業が自身の資本性金融商品を償還する義務を含んだ金融商品（非支配持分に係る売建プット・オプションを含む）の会計処理に関する要求事項をさらに明確化するかどうか

b) これらの要求事項と、IAS 第 32 号の第 25 項における条件付決済条項を含んだ金融商品の会計処理に関する要求事項との一貫性を確保するかどうか

IASB は次のことを暫定的に決定した。

a) IAS 第 32 号の第 23 項において、金融負債を再測定する際に、企業は利得又は損失を純損益に認識することを要求される旨を明確化すること

b) IAS 第 32 号の第 23 項の範囲に含まれる金融負債の当初測定と事後測定に同じアプローチを使用することを企業は要求される旨を明確化する。すなわち、企業は当初

測定及び事後測定において、保有者が売建プット・オプションを行使する蓋然性及びその時期の見積りを無視することとなること

c) IAS 第 32 号の第 25 項の範囲に含まれる金融負債の当初測定と事後測定に同じアプローチを使用することを企業は要求される旨を明確化すること。すなわち、企業は当初測定及び事後測定において、偶発事象の蓋然性及びその時期の見積りを無視することとなる。

d) IAS 第 32 号の第 23 項から、事後測定に関しての IFRS 第 9 号「金融商品」への参照を削除すること

企業の業績又は企業の純資産の変動に基づく金額を支払う契約上の義務を含んだ金融負債の表示

IASB は、2022 年 12 月に暫定的に合意した開示要求案が IAS 第 32 号の第 41 項における表示の要求とどのように関連するののかについて議論した。IASB は、IAS 第 32 号の第 41 項の第 2 文を削除することを暫定的に決定した。

株主の裁量権

IASB は、株主の決定が企業の決定として扱われるかどうかを評価するにあたり企業が考慮する要因の提案を明確化する方法についても議論した。この評価は、企業が現金の引渡し

（又は金融商品をそれが金融負債となるような方法で決済すること）を回避する無条件の権利を有しているかどうかを判定するために必要である。IASB は、2022 年 2 月に提案された諸要因に定的に同意していたので、追加の決定を行うことは求められなかった。

資本性金融商品の表示

IASB は、財務諸表利用者（特に普通株式に対する投資者）のニーズを満たすための考え得る表示の要求事項について議論した。そのニーズには次のことが含まれる。

a) 資本に分類される他の金融商品を企業が発行しているかどうかに関しての透明性

b) 普通株主に対するリターンを明確な区別

IASB は、「普通株式に帰属する金額」が企業の財政状態計算書、財務業績の計算書及び持分変動計算書において明

瞭に可視化されるように IAS 第 1 号の要求事項を修正することを暫定的に決定した。これらの修正は、企業が次の表示を行うことを要求することとなる。

a) 財政状態計算書において、「親会社の普通株主」に帰属する発行済資本金及び剰余金に関する科目を、親会社の他の所有者に帰属する発行済資本金及び剰余金と区分して表示すること(IAS 第 1 号第 54 項 (r))

b) 持分変動計算書において、「普通株式資本金の各クラス」を他の拠出済資本の各クラスと区分して表示すること(IAS 第 1 号第 108 項)

c) 財務業績の計算書において、「親会社の普通株主」に帰属する当期の純損益及び包括利益を、親会社の他の所有者に帰属するそれぞれの金額と区分して表示すること(IAS 第 1 号第 81B 項)

d) 「普通株主」に対する分配として認識した配当の金額を、当期中の他の所有者への分配として認識した配当と区別して表示し、また、関連する 1 株当たりの配当金額を持分変動計算書又は注記のいずれかに表示すること(IAS 第 1 号 107 項)

次のステップ

IASB はプロジェクト計画で示された残りのトピックについて議論する。

6. IFRS 第 9 号の適用後レビュー-減損

IFRS 第 9 号「金融商品」における減損の要求事項及び IFRS 第 7 号「金融商品：開示」における信用リスクの開示要求の適用後レビューの第 1 フェーズにおける利害関係者からのフィードバックについて議論した。

- ECL(予想信用損失)モデルの適用により、IFRS 第 9 号への移行に伴う信用損失に対する引当金が増加したこと
- ECL モデルの適用により、信用損失に対する損失引当金よりタイムリーに認識されたこと
- ECL モデルにおける判断の適用が、IFRS 第 9 号の実施後の収益管理の増加につながったかどうかについては、様々な証拠がある。

ECL の 3 つの主要分野に関するアウトリーチ・フィードバック:

- 一般的なアプローチの適用
- 信用リスクの著しい増加の判定;及び
- ECL の測定

全体として、この調査では、ECL の要件が、信用損失の早期認識とともに、対処するように設計された問題を解決したことが確認された。経済的ストレスのある時期 (COVID のパンデミック) に要件を適用することで、このモデルの原則が適切であり、合理的な結果をもたらすことが確認された。

情報要請(RFI)には、ECL 後のモデル調整を調査やアウトリーチに含めることで、モデル後の調整について理解を得るとともに、モデル後の調整を説明するために追加の開示が必要かどうかを確認する。

簡素化されたアプローチについて、IASB は、将来の情報がどのようにモデルに組み込まれているかを理解することが重要であると判断した。

IASB は以下について質問する予定である。

- a) ECL の認識に対する一般的なアプローチ。具体的には、
- i. 信用リスクの変動に関する情報の財務諸表利用者にとっての有用性に当該アプローチが与える影響
 - ii. 当該アプローチを特定の取引 (連結会社間の融資など) に適用することのコストと便益
- b) 信用リスクの著しい増大。具体的には、
- i. 信用リスクの著しい増大を判定するにあたっての判断の使用
 - ii. 企業が信用リスクの著しい増大を評価する方法の多様性の原因及び程度に関する証拠
- c) ECL の測定。具体的には、
- i. 複数の将来予測シナリオの使用
 - ii. 経済的な不確実性が高まっている期間における ECL の測定 (モデル適用後の経営者による調整又はオーバーレイの使用を含む)
- d) 購入又は組成した信用減損金融資産に係る ECL の要求事項の適用方法についての企業からの質問はどのくらい一般性があるか。

e) 営業債権、契約資産及びリース債権に係る ECL の認識についての単純化したアプローチ。具体的には、

- i. 当該アプローチにより IASB が提供する救済措置の影響
- ii. 当該アプローチを適用する際に将来予測的な情報を含めること

f) IFRS 第 9 号の範囲に含まれるローン・コミットメント、保有している担保及び他の信用補完並びに発行した金融保証契約の会計処理

g) IFRS 第 9 号又は他の IFRS 会計基準書との組合せでの ECL の要求事項の適用

h) IASB が提供する経過措置の影響、及び財務諸表の作成者にとってのコスト低減と財務諸表利用者への有用な情報の提供とのバランス

i) IFRS 第 7 号における信用リスクの開示要求。具体的には、

- i. 開示原則と最小限の開示要求との組合せが、信用リスクが将来キャッシュ・フローの金額、時期及び不確実性に与える影響に関する比較可能な情報と財務諸表利用者にとっての目的適合性のある情報との適切なバランスを達成するかどうか
- ii. 当該要求事項のデジタル報告との両立性

7. IFRS 第 15 号「顧客との契約から生じる収益」の適用後レビュー

IASB は 2023 年 3 月 22 日の会合において、IFRS 第 15 号「顧客との契約から生じる収益」の適用後レビューのフェーズ 1 からの発見事項、利害関係者からのフィードバック及び学術文献のレビューについて議論した。

IASB は、適用後レビューの次のフェーズに情報を与えるために公表を計画している情報要請において、利害関係者にどの事項に関して質問すべきかについて議論した。

全体としての IFRS 第 15 号及び米国財務会計基準審議会のトピック 606 とのコンバージェンス

IASB は、利害関係者に全体としての IFRS 第 15 号についての見解（以下を含む）に関して質問することを暫定的に決定した。

- a) IFRS 第 15 号は全体的な目的を満たしているかどうか
- b) 当該基準書におけるコア原則及び収益会計の決定を行うための 5 段階の収益認識モデルの明確性及び適切性
- c) IFRS 第 15 号の理解可能性を当該基準書をすでに適用している企業に多大のコスト及び混乱を生じさせずに改善することのできる、IASB が検討すべき具体的な狭い範囲の改善についての利害関係者の提案
- d) IFRS 第 15 号の適用からのフィードバックのうち将来の基準書の理解可能性及びアクセスしやすさを改善する際に IASB が考慮すべきもの
- e) IFRS 第 15 号の要求事項を適用することの継続的コスト及び便益

また、IASB は、IFRS 第 15 号と米国財務会計基準審議会のトピック 606「顧客との契約から生じる収益」との間のコンバージェンスを維持することの重要性に関して利害関係者に質問することも暫定的に決定した。

収益認識の 5 つのステップ及び関連する領域

IASB は、利害関係者に以下に関しての事実パターンについて質問することを暫定的に決定した。

- a) 契約の中の履行義務の識別に関してのどのガイダンスが次のようであるか
 - i. 一貫しない方法で適用される。
 - ii. 基礎となっている経済的実質を反映しない結果を生じさせる 又は、
 - iii. 多額の継続的コストを生じさせる
- b) 収益認識の時期の決定に関してのどのガイダンスが不明確であるか又は一貫しない方法で適用される可能性があるか（特に収益を一定期間にわたって認識するための要件に関して）
- c) 企業が本人なのか代理人なのかの決定に関してのどのガイダンスが不明確であるか又は一貫しない方法で適用される可能性があるか

d) ライセンス供与の会計処理に関してのどのガイダンスが不明確であるか又は一貫しない方法で適用される可能性があるか

IASB は利害関係者に以下に関して質問することを暫定的に決定した。

a) 契約における取引価格の決定における実務の不統一の証拠（特に顧客に支払われる対価に関して）

b) 開示要求（当該要求事項を満たすことのコスト及びそれによりもたらされる情報の財務諸表利用者にとっての便益を含む）

c) 経過措置—具体的には、

i. IFRS 第 15 号が提供している修正遡及方式及び実務上の経過的な救済措置を使用する選択肢を財務諸表の作成者が使用したかどうか

ii. 財務諸表の作成者にとってのコスト及び負担の低減と財務諸表利用者への有用な情報の提供との適切なバランスを達成したかどうか

IASB は、売上高に基づく税金に関しての契約における取引価格の決定における実務の不統一に関する証拠について利害関係者に質問しないことを暫定的に決定した。

他の IFRS 会計基準書との相互関係

IASB は、IFRS 第 15 号を他の IFRS 会計基準書とともに適用することに関して、IFRS 第 3 号「企業結合」、IFRS 第 9 号「金融商品」及び IFRS 第 16 号「リース」に焦点を当てて、利害関係者に質問することを暫定的に決定した。

IASB は、IFRS 第 15 号を IFRS 第 10 号「連結財務諸表」とともに適用することに関して利害関係者に質問しないことを暫定的に決定したが、この決定についての説明を情報要請に含めるようスタッフに指示した。

次のステップ

IASB は情報要請の公表を承認しコメント期間を設定することを計画している。

ご質問等は下記までお願いいたします

メール : research@seiwa-audit.or.jp

ウェブサイト: <https://www.rsm.global/japan/audit/ja/contact>