

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、以下の日に開催されたIASBの会合において行われた議論及び決定から生じた重要な事項の最新情報の要約である。

- 2022年4月28日
- 2022年5月27日
- 2022年6月22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。

基本財務諸表

IASBは、2019年に公表された公開草案の全般的な表示と開示の提案に関する議論を継続した。本公開草案は、財務諸表において、経営成績に着目した情報のコミュニケーション方法を改善しようとするものである。

経営者業績指標

IASBは暫定的に次のように決定した。

- 公開草案で提案されている、経営者業績指標とIFRS会計基準で規定されている最も直接的に比較できる小計または合計との調整表で開示される各項目の税効果および非支配株主持分への影響を開示する要件を確認すること。
- 税効果の計算方法を規定する要件を改定し、以下のいずれかの方法で計算すること。
 - (1) 関係法域において当該取引に適用される法定実効税率に基づく税効果、または
 - (2) (1)に記載された税効果を考慮したうえで、基礎となる取引に関連するその他の税効果を、当期及び繰延税金の合理的な比例配分、またはより適切な配分を実現する他の方法に基づいて配分することによる税効果。

IASBは、暫定的な決定の上記(1)のアプローチが事実上バックストップ（安全装置）であることを意味すると指摘し、このバックストップを維持しつつ、企業がコストと便益のバランスを改善するような幅広いアプローチの利用を認めることが可能か検討するよう、スタッフに要請している。

経営者業績指標を示す列の使用、及び追加の行項目と小計に関する一般的な要求事項

IASBは暫定的に次のように決定した。

- 会計基準で要求されているカテゴリーの構造に適合するように、財務業績報告書に表示される追加の小計及び行項目の要求を追加すること。
- 財務業績報告書において経営者業績指標を示す欄を使用することを明示的に禁止する提案を撤回すること。

通例でない収益及び費用(再現性が限定的である収益及び費用)

IASBは暫定的に次のように決定した

- 公開草案で提案されているように、過去に発生した収益と費用を定義に含めること。
- この定義で捕捉される項目を「再現性が限定的である収益及び費用」と表示すること。IASBは、「通例でない収益及び費用」という名称の使用を制限するかどうかについても、今後の会議で検討する予定である。
- 公開草案で提案された定義を修正し、数回の年次報告期間にわたって再現すると見込まれる収益および費用を含めること。
- 上述の暫定的な決定を反映し、「収益及び費用は、種類及び金額が類似している収益又は費用が、評価期間の終了前に発生しなくなり、いったん発生しなくなると再び発生しないであろうと予想するのが合理的である場合には、再現性が限定的である。」とすること。
- 評価期間をどのように定義するかを検討すること。例えば、予算や予測の期間と関連付けたり、最小・最大年数を規定する。

再現性が限定的である収益及び費用-開示

IASBは、この開示要求が将来予想に関する情報に与える影響の分析結果を前提に、暫定的な決定を行った。

- 金額がより低いために、将来において生じると見込まれる収益及び費用とは異なる収益及び費用を引き続き定義に含めること。
- そのような収益および費用項目については、その期間に認識された金額の開示を要求する提案を再確認すること。

IFRS第9号「分類と測定」の導入後レビュー

IASBは、金融資産のキャッシュ・フロー特性を評価するための要求事項に関するフィードバックで提起された以下のような適用上の疑問点を検討した。

適用上の疑問点	IASBによる決定
金融資産がノンリコース(債権者の特定資産に対する企業の請求を制限する機能)を有しているかどうか、また、どのような状況下で企業が特定資産からのキャッシュ・フローを評価することが要求されるか	IASBは「契約連動型商品の分析で検討する」と決定した。
関連する法的要求事項が契約書に再現されている、あるいは参照されている場合に、企業が救済から生じるキャッシュ・フローを法律で考慮する必要があるか	IASBは「資本の特性を持つ金融商品プロジェクトがさらに発展した後に検討する」と決定した。
契約上インフレ調整されている金利がレバレッジを導入しているかどうか	IASBは「ASAF(会計基準アドバイザー・フォーラム)やIFRS解釈指針委員会のメンバーにコンタクトし、さらなる情報収集を行う」と決定した。
政府が課したレバレッジ係数を含む金利が、IFRS第9号に記載されている規制金利に該当するかどうか	IASBは「これ以上何もしない」と決定した。
前払機能には、契約の早期終了に対する合理的な補償が含まれているかどうか	
特定の種類の金利が修正された貨幣の時間価値要素を含むかどうか	
ESGと連動するような特定の特徴をもつ金融資産や契約上連動する金融商品に対して、企業がどのように要求事項を適用するのかを明確にするかどうか、するのであればいつするか。	IASBは「金融資産の契約上のキャッシュ・フローの特性を評価するためのIFRS第9号の要求事項の特定の側面を明確化するための基準設定プロジェクトを開始する」と決定した。

資本の特徴を持つ金融商品

IASBは暫定的に次のように決定した。

- IAS第32号「金融商品：表示」の分類変更に関する一般的な要求事項を追加すること。契約外の状況の変化から生じる実質的な変更以外での分類変更を禁止すること。
- 契約外の状況の変化により契約条件の実質が変化する場合があることを明確にすること。
 - (1) 資本から分類変更された金融負債は、分類変更日現在の公正価値で測定される。資本性金融商品の帳簿価格と金融負債の公正価値との差額は、資本で認識される。
 - (2) 金融負債から分類変更された資本性金融商品は、分類変更日現在の金融負債の帳簿価額で測定される。この場合、利得または損失は認識されない。
 - (3) 分類変更は、状況の変化が乗じた報告期間で会計処理される。

持分法

IASBは、重要な影響力の変化を伴わない関連会社に対する持分の追加取得に、持分法を適用することについて議論し、投資家が重要な影響力を獲得した場合、投資原価を投資先に対する従前の持分の公正価値を含む譲渡対価の公正価値として測定することについて利害関係者と暫定的に協議することを決定した。

また、IASBは、重要な影響力を獲得した投資家が、関連会社に対する投資を購入の累積として測定するアプローチ(「望ましいアプローチ」)を進めるようスタッフに要請した。

IASBは暫定的に次のように決定した。

- 重要な影響力を保持したまま、優先的アプローチを適用して追加的持分の割安購入を行う投資家は、割安購入益を純損益で認識すること。
- 重要な影響力を保持したまま、部分的な処分を行う優先的アプローチを適用する投資家は、関連会社に対する投資の帳簿価額のうち認識を中止する部分を、以下の方法により測定すること。
 - (1) 投資家が処分される投資の特定の部分およびその費用を特定できる場合は、個別法
 - (2) 処分する投資案件の特定ができない場合には、後入先出法

IASBは、投資家が重要な影響力を保持したまま部分的に処分するという好ましいアプローチを適用する場合に、関連会社に対する投資の帳簿価額のうち認識を中止すべき部分の測定方法について、実務的な方法を検討することを決定した。

中小企業向け IFRS(IFRS for SMEs)の第 2 回包括的レビュー

IASB は現在、IFRS との整合性を求めている中小企業向け IFRS の改正を提案する公開草案に向けて作業中である。

IASB は暫定的に次のように決定した。

- 2022 年 3 月に合意した中小企業向け IFRS における開示要求更新のための原則の適用に基づき、現行基準の 16 項目の改定を提案すること。
- 1989 年に公表された「財務諸表の作成と表示に関するフレームワーク」において定義されている「資産」と「負債」の定義を、それぞれ第 21 項「引当金および偶発債務」及び第 18 項「営業債権以外の無形固定資産」に含めること。
- 第 19 号「企業結合及び営業債権」の改正を提案すること。
 - (1) 2020 年 5 月に公表された「概念フレームワークの参照」と整合させるため
 - (2) IFRS 第 3 号「企業結合」において、買収者は負債でない偶発事象を認識できないという要求と整合させるため
- 次の改正を提案すること。
 - (1) 当基準のセクション 10「会計方針、見積りおよび誤謬」を IAS 第 8 号「会計方針、会計上の見積りの変更および誤謬」に規定される「会計上の見積り」の定義と整合させる。
 - (2) 2017 年に公表された IFRS 第 9 号「負の補償を伴う期限前償還要素」の改定を、基準書のセクション 11「金融商品」に反映し、中小企業が負の保証を伴う前払機能を有する債務商品を償却原価で測定できるようにする。
 - (3) 2017 年の IAS 第 28 号「関連会社およびジョイント・ベンチャーに対する長期投資」の改正を反映し、関連会社または共同支配企業に対する企業の純投資の一部を形成する金融商品の取り扱いを明確にするため、基準書のセクション 14「関連会社に対する投資」を改正する。
 - (4) セクション 23「収益」を IFRS 第 15 号「顧客との契約から生じる収益」と整合させ、追加的な財・サービスの顧客オプション、本人・代理人間の検討、保証、ライセンス供与、割引及び変動対価の配分を簡素化する。

(5) 中小企業向け IFRS のセクション 23「収益」を、簡略化せずに IFRS 第 15 号の要求事項と整合させ、実質的に同一で顧客への移転パターンが同じである一連の異なる財またはサービスの移転の約束を、中小企業が個別の履行義務として会計処理することを認めるのではなく、要求する。

(6) 中小企業向け IFRS セクション 23 の開示項目。

(7) 簡素化のため当基準のセクション 33「関連当事者の開示」を IAS 第 24 号「関連当事者の開示」と整合させる。

- IASB が暫定的に決定した新たな要求事項を適用する企業に対して、中小企業向け IFRS の以下の 6 項目に関連する簡便的な移行要件を提案すること。

(1) セクション 9 「連結財務諸表および個別財務諸表」

(2) セクション 11 「基本的な金融商品」

(3) 公正価値測定に関する新しいセクションの設置

(4) セクション 15 「ジョイント・ベンチャーへの投資」

(5) セクション 19 「企業結合および営業債権」

(6) セクション 23 「収益」

- 次の移行要件を提案すること。

(1) 2 つの例外を除いて中小企業向け IFRS を IFRIC 解釈指針及び IFRS 会計基準の改定と整合させるための改定。

(2) 中小企業向け IFRS の初年度適用向けガイダンス。

- 発行日を基準の第 3 版が発行された日から最低 2 年間とし、早期適用を認めることを提案すること。

- 現在作成中の公募草案の提案に対するコメント期間を 180 日間に設定することを決定すること。

IASB メンバーで公開草案の提案に反対する意向の者はおらず、公開草案は近日中に発表される予定である。

特約条項付非流動負債(公開草案)

コメント期間終了後、IASBはプロジェクトの進め方について議論した。

流動と非流動の分類

IASBは暫定的に次の通り決定した。

- 提案された修正に関して最終決定する、すなわち、報告日以前に企業が順守しなければならない契約のみが、負債の流動・非流動分類に影響を与えることを確認すること。

- 決済を延期する権利が実質的に存在するかどうかの判断について、さらなる明確化または適用ガイダンスを提供しないこと、またはIAS第1号74-75項を適用すること。
- 企業が決済を延期する権利を有しない状況について第72項Cで提案した説明を最終化せず、代わりに第72項Bで提案した要求事項は、ローン契約から生じる負債にのみ適用されると明記する。

分離した表示・開示

IASBは暫定的に次の通り決定した。

- 特約のある非流動負債を個別に表示することを企業に求める提案は最終化せず、代わりに、そのような負債の帳簿価額を注記で開示することを企業に求めること。
- 企業が特約のある非流動負債に関する情報を開示することを要求する提案を、若干の修正を加えて最終化すること。具体的には、企業が借入契約から生じる負債を非流動負債に分類し、それらの負債に特約が付されている場合、企業が遵守を求められているときに特約の遵守が困難になることを示す事実及び状況など、12ヵ月以内に返済可能となるリスクを投資家が評価できるような情報を開示することを要求している。

移行と発効日の延期

IASBは暫定的に次の通り決定した。

- 修正案を遡及的に適用することを要求している。
- ただし、企業が改定案と2020年改正を同時に適用する場合に限る。
- 2020年改正の発効日を延期し、修正案の発効日に合わせることを決定した。発効日は今後の会議で決定されるが、2024年1月1日以降に開始する年次報告期間より早くはならない予定。

第3回アジェンダ協議

IASBは、候補となったプロジェクトの中から、以下の事項を決定した。

- 気候変動に関連するリスクに関する維持管理と一貫した適用のプロジェクトを作業結果に追加すること。
- 無形固定資産とキャッシュ・フロー計算書及び関連事項に関する研究パイプライン・プロジェクトに追加すること。

- 追加的な能力が利用可能になった場合にのみ作業計画に追加することができるプロジェクトに関する予備リストを作成すること。
- オペレーティング・セグメントと汚染物質の価格設定メカニズムに関するプロジェクトを予備リストに追加すること。
- 暗号通貨、関連取引、継続企業の開示に関するプロジェクトを作業計画に追加しないこと。

IFRS 解釈指針委員会(IC) 再審決定事項の概要

以下は、以下の日付で開催されたIFRICの会議において議論され決定された主要事項の要約である。

- 2022年4月20日
- 2022年6月15日

IASBが公表した更新情報の全文は[こちら](#)でご覧いただけます。

本人・代理人：ソフトウェア再販業者(IFRS第15号「顧客との契約から生じる収益」)について

当委員会は、IFRS第15号を適用するにあたり、ソフトウェアライセンスの再販業者が本人であるか代理人であるかという質問を受けている。

要望書に記載された事実関係では

- この再販業者は、ソフトウェアメーカーと販売契約を結んでおり、
 - そのメーカーの標準ソフトウェアライセンスを顧客に供与(販売)する権利を有している。
 - 再販業者は、ソフトウェアライセンスの販売前に、顧客のニーズを満たすソフトウェアライセンスの種類と数を特定するためのアドバイスを各顧客に提供することを義務付けており、
 - 販売するソフトウェアライセンスの価格について再販業者に裁量権を提供している。
- 顧客が(1)ソフトウェア・ライセンスを購入しないことを決定した場合、顧客は何も支払わない。(2)再販業者と顧客が特定の種類と数のソフトウェアライセンスを購入することを決定する場合、再販業者は顧客と販売価格を交渉し、顧客に代わってソフトウェア製造業者に発注し(製造業者に支払い)、顧客が合意した価格の請求書を発行する。

- c. ソフトウェアメーカーは、ソフトウェアポータルを通じて、注文したソフトウェアライセンス(顧客名で発行)と、アクティベーションに必要なキーを顧客に提供する。ソフトウェアメーカーと顧客は、顧客がソフトウェアを使用する権利、ソフトウェアの機能をカバーする保証、及びライセンスの有効期間を規定した契約を締結する。
- d. 再販業者が顧客に不適切な種類または数のソフトウェアライセンス(顧客のニーズを満たさないもの)を注文するようアドバイスした場合、顧客はそのライセンスを受け入れない可能性がある。再販業者は、受け入れられなかったライセンスをソフトウェア製造業者に返却したり、別の顧客に販売したりすることができない。

顧客への財又はサービスの提供に他の当事者が関与している場合、企業は、その約束の性質が、特定された財又はサービスを自ら提供する履行義務(企業は本人)であるか、またはそれらの財又はサービスが他の当事者によって提供されるように手配する履行義務(企業は代理人)であるか決定しなければならない。約束の性質を決定するためには、企業は、

- (1) 顧客に提供される特定の財又はサービスを識別し
- (2) 財又はサービスが顧客に移転する前に、企業が各特定の財又はサービスを支配しているかどうかを評価する必要がある。

委員会は、再販業者の顧客との契約には、特定の種類と数の標準ソフトウェアライセンスを顧客に提供するという明示的な約束が含まれているが、再販業者が提供する販売前のアドバイスは、顧客との契約における暗黙の約束ではないことを確認した。顧客との契約を締結する時点で、再販業者はすでにアドバイスを提供している。したがって、顧客との契約を締結する時点では、再販業者が標準ソフトウェア・ライセンス以外の財・サービスを顧客に移転するという有効な期待は顧客には存在しない。したがって、委員会は要請書に記載された事実関係において、再販業者の顧客との契約における約束された財は、標準ソフトウェアライセンスであると結論付けた。

再販業者が取引における本人か代理人か、すなわち、顧客に譲渡される前の標準ソフトウェアライセンスを支配しているかどうかの評価について、委員会は、「結論は関連する契約の条件を含む特定の事実と状況に依存し、再販業者は IFRS 第 15 号の B34~B38 項に示される枠組み及び要求事項に照らして、総合評価を行う際に判断を適用するだろう」と観察することとめた。

超インフレ経済下の親会社による非超インフレ経済下の子会社の連結 (IAS 第 21 号「外国為替レートの変動の影響」及び IAS 第 29 号「超インフレ経済下における財務報告」)

機能通貨が非超インフレ経済の通貨である子会社を連結する際に、機能通貨が超インフレ経済の通貨である親会社が適用する会計処理に関する要望が審議された。

委員会は、親会社が、報告期間の末日現在の測定単位で、子会社の業績および財政状態を修正するか否かを決定した。

この件に関して、標準化プロジェクトを追加するかどうかは、今後の会議で決定される。

IFRS に関する各種質問

リリースのたびに、世界中のRSMメンバーファームで提起された事項の中から、IFRSに関する質問を1つ以上共有する予定である。回答に含まれるアドバイスは一般的なものであり、企業の特定の状況に対して依拠するものではない。

質問#1

遊園地を経営する企業は、遊園地に入場するための様々な種類のチケットを販売している。

- 指定された日のみ使用可能なチケット
- 指定された期間内に一度だけ使用できるチケット
- 指定された期間内は無制限に使用できるチケット

チケット販売に関連する収益をどのようなタイミングで会計処理するのが問題となる。

回答：

IFRS第15号「顧客との契約から生じる収益」の5段階の分析に従う。

- 契約の特定：契約は、販売されるチケットとそれに付随する一般販売条件から構成される。
- 履行義務の識別：企業が約束したサービスは、単にチケットを所有することではなく、アミューズメント目的で遊園地にアクセスすることである。
- 取引価格を決定し、履行義務に配分する。提供されるサービスは1つであるため、そのサービスの価格はチケットの販売価格と等しい。

- 支配権の移転時に収益を認識する：答えは、チケットが1回しか使えないか、数回使えるかによって異なる。
 - (1) チケットの使用回数が1回の場合、顧客は遊園地にアクセスする前に財やサービスを受け取っていない。したがって、収益は、顧客が遊園地にアクセスしたときのみ認識され、チケットの販売または支払が行われた時点では認識されない。
 - (2) 特定期間内の利用制限がない場合、顧客は期間中いつでも遊園地にアクセスできるため、継続的にサービスを受けることになる。そして、収益は指定された期間中、一定期間にわたり認識される。

質問#2

もし、その企業が遊園地ではなく、デジタル機器(ウェブ、クラウド、メタバースなど)でアクセスできるビデオゲームを運営しているとしたらどうだろう。チケットを販売する代わりに、同じ特徴を持つビデオゲームにアクセスするためにのみ使用できるデジタルコインを販売するのである。

- ゲームイベントが開催される特定日のみに使用できるコイン。
- 一定期間内に一度だけ使用できる、ゲームに参加するためのコインのこと。
- 指定された期間内であれば、ゲームソフトが遊び放題になるコイン。

デジタル・コインの販売に関連する収益をどのようなタイミングで会計処理しなければならないか、再び疑問が生じた。

回答：

販売されたコインがデジタルであっても、答えは質問1と同じになる。

- コインを一度使用すれば、顧客はビデオゲームにアクセスする前に財やサービスを受け取ることはない。したがって、収益は、顧客がゲームにアクセスしたときのみ認識され、コインの販売または支払が行われたときには認識されない。

特定期間内の利用制限がない場合、顧客は期間中いつでもゲームにアクセスできるため、継続的にサービスを受けることになる。この場合、収益は指定された期間中、一定期間にわたり認識される。

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 : <http://www.seiwa-audit.or.jp/contact/>