

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の最新情報 (IASB)

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1月25日
- 2022年2月25日
- 2022年3月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。

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。

- a. その経営者業績指標が経営者の業績の見方を伝える理由の開示に関する要求事項を確認した。
- b. その経営者業績指標とIFRSで明記された最も直接的に比較可能な小計又は合計との間の調整表の開示に関する要求事項を確認した。
- c. (a) に記載された要件を支持するための追加的なアプリケーションガイダンスを提供する。
- d. 各調整項目について、財務業績の計算書の各項目に関連する金額を開示するよう企業に要求する。
- e. 企業が経営者業績指標に関する情報を財務諸表に単一の注記で開示することの要求事項を確認した。
- f. 企業が他の文書を参照して財務諸表に経営者業績指標に関する開示を含めることに関していかなる要求事項も追加しない。

基本財務諸表における表示原則及び要求されている科目

IASB は暫定的に次のように決定した。

- a. 「目的適合性のある」という用語を削除し、代わりに企業の収益及び費用又は資産、負債及び資本の理解可能な概観への参照を含めることにより、本公開草案に記載されている基本財務諸表科目の表示に関する一般原則を修正する。
- b. すべての表示要件は、その結果としての表示が、理解可能な概要を提供する基本財務諸表を損なわない場合のみ適用することを要求する。
- c. 営業区分において、公開草案の65項の項目を提示することが、企業の収益及び費用の理解可能な概観を提供する上で、当該計算書の有用性を低下させる可能性は低いことを示す指針を追加する。
- d. (b) 公開草案の42項から「最低限の」を削除する。
- e. IAS第1号「財務諸表の表示」から繰り越された特定の項目の要件を再検討しないこと。
- f. 非金融資産の減損を表示するための特定の要件を追加しない。
- g. のれんを無形資産と区別して表示することを要求する提案を進める。
- h. 純損益計算書において影響を受ける各カテゴリーに表示すべき必須項目に関する要求事項の提案を進める。
- i. 純損益計算書の財務区分に表示すべき必須項目を特定しないこと。

特定の主要な事業活動を行っている企業 - 一般的な問題

IASB は、「主要な事業活動」に関する公開草案で提案されている内容に追加的なガイダンスを提供することを暫定的に決定した。

- a. 本基準案の要求事項における主要な事業活動の役割は、企業が主要な事業活動の過程で投資を行っているか、又は主要な事業活動として顧客に資金を提供しているかの評価に限定される。
- b. 企業は、主たる事業活動の過程で投資を行っているのか、主たる事業活動として顧客に資金を提供しているのかを判断する必要がある。これらは事実の問題であり、アサーション（主張）ではなく、評価は利用可能な範囲で観察可能な証拠に基づくべきである。

- c. 観察可能な証拠の例として、企業がIFRS第8号「事業セグメント」を適用している場合には、パブリック・コミュニケーションで使用されている営業成績の測定値やセグメントに関する情報がある。
- d. 公開草案のパラグラフ B78 の売上総利益に類似した特定の小計は、主たる事業活動の過程で投資を行い、又は主たる事業活動として顧客に資金を提供する企業の営業利益の重要な指標の例である。

IASBは、提案を適用して、企業が主たる事業活動の過程で投資を行っているのか、主たる事業活動として顧客への融資を行っているのかを、報告企業レベルで評価することを暫定的に明確化することとした。

また、IASBは、提案を適用することにより、企業が主たる事業活動の過程で投資を行っているか、又は主たる事業活動として顧客への融資を行っているかを評価した結果の変化を将来に向かって適用することを暫定的に明確化することとした。したがって、当該提案を適用する場合には、企業は比較情報を修正再表示しない。

また、IASBは、主たる事業活動の過程で投資を行っているか、主たる事業活動として顧客への融資を行っているかの評価結果に変更があった場合には、以下の事項の開示を求めることとした。

- 変化があったという事実。
- ユーザーが営業利益のトレンド分析を実行できるようにする変更の影響に関する情報。

資本の特徴を有する金融商品

IASBは、金融商品の金融負債又は資本への分類に対するIAS第32号「金融商品:表示」の適用に関する議論を継続した。

株主の裁量

IASBは、発行者の株主の裁量により現金を交付する（又は金融負債となるように決済する）契約上の義務を負う金融商品の分類について検討した。

IASBは、これらのタイプの金融商品を金融負債又は資本として分類する際に企業が判断を適用できるように、要因ベースのアプローチを検討することを暫定的に決定した。このようなアプローチは、株主の意思決定が企業の意思決定として取り扱われるか否かを評価する際に企業が考慮すべき潜在的な要因の例を提供する。この評価は、企業が現金の交付（又は金融負債となるような方法での金融商品の決済）を回避する無条件の権利を有しているか否かを判断するために必要である。

「中小企業向けIFRS」第2次包括的レビュー

IASBは現在、「中小企業向けIFRS」の改訂を提案する公開草案の作成に向けて作業を進めており、これもIFRSとの整合化を目指している。

IFRS第9号「金融商品」(金融資産の減損)

IASBは暫定的に次のように決定した。

- a. 「中小企業向けIFRS」の第23章「収益」の範囲に含まれる営業債権及び契約資産については、「中小企業向けIFRS」の第11章「基本的な金融商品」の発生損失モデルを変更しない;
- b. 償却原価で測定する他のすべての金融資産について、中小企業が予想信用損失モデルを使用することを義務付ける第11章の修正を提案する;及び
- c. 取得原価で測定する資本性金融商品の減損に関する第11章の要求事項を変更しない。

IFRS第15号「顧客との契約から生じる収益」

IASBは、「中小企業向けIFRS」のセクション23をIFRS第15号「顧客との契約から生じる収益」と整合させるために、以下の事項を簡略化した「中小企業向けIFRS」の修正を提案することを暫定的に決定した。

- a. 契約の条件変更
- b. 一連の別個の商品又はサービス
- c. 履行義務の用語法
- d. 変動対価の見積りの制限
- e. 重大な財務要素
- f. 割引及び変動対価の配分
- g. 履行義務の完全履行に向けての進捗度の測定方法の選択
- h. 契約獲得の増分コスト

IFRS第3号「企業結合」(事業の定義と再取得権利)

IASBは暫定的に次のように決定した。

- a. 「SME基準」における事業の定義を、反証可能な推定を導入することなく、2018年に発行された事業の修正された定義と整合させることを提案する;及び
- b. 「中小企業向けIFRS」の第19章「企業結合及びのれん」を、再取得された権利に関する追加指針を提供した「IFRS第3号企業結合」の要件を反映することなく、変更せずに維持する。

その他の問題(IFRS第3号、IFRS第10号及びIFRS第11号との整合により)

IASBは暫定的に次のように決定した。

- a. 「中小企業向けIFRS」の第9章「連結財務諸表及び個別財務諸表」の修正を提案する。これは、支配の喪失をもたらす段階的処分、及び支配を喪失することなく親会社が子会社の持分を変更する場合に、IFRS第10号の要求事項と整合させるためである。
- b. 共同投資事業又は共同投資資産を共同支配していない当事者が保有する持分の会計処理に関して、「中小企業向けIFRS」の第15章「ジョイント・ベンチャーに対する投資」を、IFRS第11号「共同支配の取決め」の要件に合わせて修正することを提案する。

IFRS第9号「金融商品」(発行した金融保証契約)

IASBは、金融保証契約の発行者に対して、当初は受取保険料(将来の受取保険料の現在価値を加算)で契約を測定し、その後は次のいずれか高い方で測定することを要求するよう、「中小企業会計基準」の修正を提案することを暫定的に決定した。

- a. 予想信用損失;及び
- b. 当初認識された金額(もしあれば、保証の全期間にわたって均等償却)。

セール・アンド・リースバックにおけるリース負債(IFRS第16号の修正):経過措置、発効日及びデュー・プロセス

IASBは、IFRS第16号「リース」の修正について検討し、セール・アンド・リースバック取引から生じるリース負債の事後測定要件を追加した。

IASBは、暫定的に以下のことを決定した。

- a. IAS第8号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」に基づき、遡及適用を要求する。及び
- b. 初度適用企業に対しての具体的な経過的免除を設けない。

IASBは暫定的に、2024年1月1日以後開始する事業年度の財務諸表について本修正を適用することを企業に求めることを決定したが、早期適用は認められている。

IFRS解釈委員会(IC)の最新の決定概要

以下は、以下の日に開催されたIFRICの会議において行われた議論及び決定から生じた重要事項の最新の要約である。

- 2022年2月
- 2022年3月16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。

負の低排出車クレジット(IAS第37号「引当金、偶発負債及び偶発資産」)

委員会は、自動車の炭素排出量の削減を奨励するための特定の措置が、IAS 37号の責任の定義を満たす義務を生じさせるかどうかを質問した要望書を受け取った。要望書では、特定の市場で販売するために乗用車を生産又は輸入する企業に適用される政府措置に関する事実関係が既述されていた。企業は、ある暦年において平均排出量が政府目標を下回る車両を生産又は輸入した場合には正のクレジットを受け取り、当該暦年において平均燃料排出量が目標を上回る車両を生産又は輸入した場合には負のクレジットを受け取る。

1年間負のクレジットを受け取った企業は、正のクレジットを購入するか、又は翌年に正のクレジットを発生させ、それらの正のクレジットを使用して負の残高を解消することにより、負のクレジットを解消することが求められる。負のクレジットの処理を行わなかった場合、政府は制裁措置を発動できる。

委員会は、平均燃料排出量が政府目標を上回る車両を生産又は輸入した企業は、通常、IAS第 37号に基づく責任の定義を満たす法的義務を以下のように負うと結論付けた。

- 負のクレジットを解消する義務を生じさせる可能性のある活動は、車両の生産又は輸入である。企業が、報告期間の末日までに、平均燃料排出量が政府目標を上回る車両を生産又は輸入した場合、その義務は過去の事象から生じる。
- 制裁を課す義務と権限を政府に与える措置は、法の運用に由来する。したがって、この義務は法的な義務であり、その解決は法律によって強制することができる。
- 決済には、現金(企業が正のクレジットを購入する場合)又は企業が翌年受け取る正のクレジットのいずれかの経済的便益を有する資源の企業からの流出が含まれる。
- 当該義務は過去の事象から発生し、企業の将来の行動から独立して存在する。

貸手のリース料免除 (IFRS第9号「金融商品」及びIAS第16号「リース」)

委員会は、貸手がリース契約に基づいて賃借人に支払うべきリース料を免除することのみが変更となる賃料減免 (レント・コンセッション) の会計処理にIFRS第9号及びIFRS第16号を適用することについての要望書を受け取った。要請に記載された事例関係のパターンでは、貸手はIFRS第16号のオペレーティング・リースに分類されるリース契約について借手に賃料減免を付与する。貸手は、明確に特定されたリース料を支払う義務から借手を解放し、そのうちのいくつかは契約上支払期限が到来しているが未払の金額 (貸手はこれをオペレーティング・リース債権として認識している) であり、またいくつかはまだ契約上支払期限が到来していない金額である。貸手は、賃料減免が付与される前に借手からの支払を免除することを期待する場合に、IFRS第9号の予想信用損失モデルをオペレーティング・リース債権にどのように適用するか、賃料減免の会計処理にIFRS第9号の認識中止要求を適用するか、IFRS第16号のリース条件変更の要求を適用するかを質問した。

貸手は、未収オペレーティング・リースに対して、IFRS第9号の減損規定を適用する必要がある (IFRS第9号2.1項 (b) (i)) 賃借人は、賃借権が付与される前の期間において、賃料減免の予想信用損失の測定において、オペレーティング・リース債権の一部として認識されるリース料の支払いを免除することの期待を考慮する。

貸手は、オペレーティング・リース債権に対しても、IFRS第9号の認識の中止の要件を適用する必要がある (IFRS第9号第2.1項 (b) (i)) 。貸手は、貸手がオペレーティング・リース債権として認識していたリース料を明確に特定して支払う義務を、借手から法的に解放する。したがって、貸手は、オペレーティング・リース債権からの特定のキャッシュ・フローに対する契約上の権利が、借手の債務を法的に免除した時点で消滅するため、IFRS第9号の認識の中止要件は満たされていると結論する。賃借人は、賃料減免が付与された日に、オペレーティング・リース債権とそれに伴う予想信用損失引当金の認識を中止し、純損益の差異を認識する。

貸手は、IFRS第16号のリース修正の要件を、リースに係る将来のリース料に適用する。賃料減免は、当初のリース契約条件の一部ではなかったリース契約の対価としての変更であるため、リースの契約変更の定義に合致する。貸手は、契約上まだ支払期日が到来しておらず、オペレーティング・リース債権に含まれていなかったリース料の一部を免除した。貸手は、IFRS第16号の87項に従って、オペレーティング・リースの変更を新規リースとして会計処理する。貸手はIFRS第16号のパラグラフ81を適用し、修正された未経過リース料を定額法又はその他の規則的な方法で収益として認識する。

IFRSに関する各種質問

当ニュースレターでは、世界中のRSMメンバーファームとの間で提起された問題からIFRSの質問をいくつか紹介する。回答に含まれるアドバイスは一般的な性質のものであり、企業の特定の状況に対して適用されるものではない。

質問#1

私の顧客は銀行ローンを抱えていて、2024年6月30日に返済しなければならない。ローン契約には彼らが遵守しなければならない条項がある。その1つは、四半期ごとに一定レベルのキャッシュフローを生み出す必要があるということである。もし彼らがこの契約を守らないなら、銀行はローンの即時返済を要求する権利がある。

彼らは、2021年6月30日に終了した1年間、すべての四半期でこの条項を満たした。しかし、2021年9月30日には違反した。私たちは現在、2021年6月30日の残高を監査しており、2021年12月にサインオフする予定である。2021年6月30日の口座では、ローン残高は流動として扱うべきか、それとも非流動として扱うべきか?

回答:

借入金の流動負債としての分類は、IAS第1号の69項以下に記載されている。債務が非流動に分類されるためには、借り手は、貸借対照表日から少なくとも12か月間決済を延期する無条件の契約上の権利を有していなければならない。重要なのは、この評価が貸借対照表日に行われることである。

したがって、企業が2021年6月30日時点ですべてのコベナントを満たしている場合には、後に違反が発生したとしても、当該債務は非流動に分類される。この違反は修正を要しない後発事象であり、貸借対照表の分類に影響を与えないことを意味する。

しかし、監査人として、私たちは、年末後の規約違反によって提起された他の問題についても考える必要がある。

- 継続企業の前題に関するリスクが存在する可能性があり、違反が重大な不確実性を引き起こすかどうかを考慮する必要がある。
- 違反は、修正を要しない後発事象として開示される必要がある

また、金融商品の開示、特に流動性リスクに関連する開示については、違反の結果として増加したリスクのレベルを反映するように再検討する必要があるかもしれない。

質問#2

私の顧客は発電目的で風力発電所を運営している。その顧客は、農家と契約を結び、固定した年間支払いと引き換えに一定期間、農家の土地に風力タービンを設置する権利を得ている。これはIFRS第16号「リース」に基づくリースか？

回答:

一見、明白なことのようには思えるかもしれないが、実際にはかなりトリッキーな質問である。IFRS第16号では、リースは、借手が識別された資産の使用から実質的にすべての経済的便益を得る契約に基づく権利を有する場合にのみ存在する。この場合、借地人は農民から土地を借りているが、実質的にすべての経済的利益を得ているかどうかは不明である。契約が、1つ又は複数のフィールド全体に風力タービンを設置する権利を与えているが、農業者もその同じフィールドで動物を放牧する権利を持っている場合、農業者は何らかの利益を保持しているため、特定の資産の使用から実質的にすべての経済的利益を得ているとはみなされないであろう。この場合、契約はリースではない。

しかし、契約書をさらに読んでみると、より詳細な規定があるかもしれない。例えば、契約書には4基のタービンを設置し、安全上の理由から、タービンの基部から10メートル以内の動物は放牧できないと記載されているかもしれない。これは、現在、発電の目的（実質的にすべての経済的利益）のためにのみ使用することができる特定の土地（特定された資産）があることを意味する。したがって、契約はリースになる。

会計上の正しい結論に達するためには、契約全体を注意深く読み、契約の性質をよく理解することが必要である。

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 : rsm.global/japan/audit/contact