

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、以下の日程で開催された IASB の会合における議論から生じた重要な事項の要約である。

- 2023年11月13日~15日
- 2023年12月12日~14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。

リサーチ及び基準設定

持分法

2023年11月15日 IASB は、共同支配企業及び子会社に対する投資に関する開示要件の改善を提案するか否かについて議論を行った。また、IAS 第 28 号「関連会社及び共同支配企業に対する投資」の修正案に関する経過措置についても議論を行い、暫定的に以下の通りとすることを決定した。

- 共同支配企業に対する投資に関しても、関連会社への投資に対する開示要求と同様の改善を提案する。
- 個別財務諸表において子会社に対する投資を持分法にて処理することを選択した親会社は、親会社の子会社に対する取引からの利得または損失を開示することを提案する。

IASB は、投資者または共同支配企業が以下を行うよう提案することを暫定的に決定した。

- 関連会社または共同支配企業とのすべての取引からの利得または損失を全額認識するとして要求を遡及適用する。
- 条件付対価を移行日の公正価値で認識および測定し、関連会社または共同支配企業に対する投資の帳簿価額に対応する調整を認識する。
- その他のすべての要求事項を移行日より将来に向けて適用する。

基本財務諸表

2023年11月15日、IASB は、IFRS 第 18 号「財務諸表における表示及び開示」（基準書ドラフト）の草案において識別された整理論点について議論した。この問題は小計および区分、集約と分割、及びその他事項に関連している。

小計および区分に関する整理論点

従前の会議において、IASB は収益及び費用を投資区分に分類すべき資産（特定資産）を特定してきた。今回、IASB は特定資産からの収益及び費用は、以下のものから構成される旨を明確化することを暫定的に決定した。

- 特定資産から生じた収益
- 当該資産の当初測定及び事後測定から生じる収益及び費用
- 当該資産の取得及び処分に直接起因する増加費用
(例：取引コスト及び販売コスト)

上記理由により、IASB は投資と財務の区分間の整合性を維持するため、資金調達のみ取引から生じる負債からの収益及び費用は、以下のもので構成される旨を明確化することを暫定的に決定した。

- 当該負債の当初測定及び事後測定から生じる収益及び費用
- 当該負債の発行及び処分に直接起因する増加費用
(例：取引コスト)

また、IASB は暫定的に、個々にかつ企業の他の資源から概ね独立した収益を生み出す資産及び収益を生み出さない資産を例示した適用指針を追加することを暫定的に決定した。この適用指針は、2022年7月開催のIASB 会議において採用された、顧客へのファイナンスの提供から生じる金融資産からの収益及び費用について追加することを暫定的に決定した適用指針に代わるものである。

IASB はまた、次のことを暫定的に決定した。

- 基本財務諸表の構成を決定する分類の要求事項が有用な体系化された要約をもたらすかどうかを企業が評価する必要がない旨を明確にする。

- b) 他の IFRS 会計基準が特定の要求される科目のリストを含んでいる場合や、その項目を最低限の要求事項として記述している場合であっても、基本財務諸表に特定の項目を個別に表示することが、有用な体系化された要約を提供するために必要でない場合には、企業は基本財務諸表において当該項目を個別に表示する必要がない旨を明確にする。

IFRS for SMEs 修正案

IASB は 2023 年 11 月 14 日および 2023 年 12 月 13 日に会合を開き、「IFRS for SMEs」会計基準の公開草案第三版の修正案を再度審議した。

第 15 章「共同支配企業に対する投資」の修正案(「共同支配の取決め」に名称変更予定)

IASB は次のことを暫定的に決定した。

- 「IFRS for SMEs」会計基準第 15 章の「共同支配」の定義を、IFRS 第 11 号「共同支配の取決め」の定義と整合させる。
- 共同支配資産、共同支配事業及び共同支配企業に関する同基準第 15 章の分類及び要求事項を維持する。
- 同基準第 15 章を IFRS 第 11 号第 23 項の要件と整合させるために、共同支配事業又は共同支配資産に対する共同支配を有していない者は、共同支配事業又は共同支配資産の分類に応じて持分を会計処理できるものとする。

公正価値の測定

IASB は、新たに第 12 章「公正価値測定」を導入するという公開草案の提案を最終決定とすることを暫定的に決定した。

料金規制対象活動

会計処理単位および相殺

IASB は、料金規制対象活動に関する公表予定の会計基準書 (RRA 基準書) において、会計処理単位はタイミングの差異又はタイミングの差異のグループから生じる権利又は義務である旨を明確にすることを暫定的に決定した。当該グループに含まれるタイミングの差異とは、以下の通りである。

- 同一の規制合意によって生じる
- 期間満了のパターンが類似している
- 同様のリスクにさらされている

表示

IASB は、公表予定の RRA 基準書にて以下の通りとすることを暫定的に決定した。

- すべての規制収益からすべての規制費用を差し引いたもの(規制収益または規制費用)を収益として分類することを企業に要求する。
- 規制収益または規制費用を財務諸表の計算書において独立した科目として表示することを企業に要求する。
- 規制収益または規制費用を収益のすぐ下に独立した科目として表示することを企業に要求していた IAS 第 1 号 82 項の修正案を除外する。
- 規制金利収益を規制収益に、規制金利費用を規制費用に含めることを企業に要求する提案を維持する。
- 規制金利が営業区分に分類される旨を明確化するため、公表予定の IFRS 会計基準書「財務諸表における表示及び開示」(公表予定の PFS 基準書)を修正する。
- 財政状態計算書に以下の項目を表示することを企業に要求する提案を維持する。
 - 規制資産及び規制負債に関する科目
 - 流動及び非流動の規制資産並びに流動及び非流動の規制負債を、IAS 第 1 号の第 66 項及び第 69 項を適用することにより、個別の分類として表示する。ただし、企業がすべての資産及び負債を流動性の順に表示する場合を除く。

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、2023 年 12 月 13 日に会合を開き、公表予定の IFRS 会計基準書「公的説明責任のない子会社: 開示」(公表予定の子会社基準書)に関して議論を行った。

IASB は、IAS 第 1 号「財務諸表の表示」に代わる公表予定の IFRS 会計基準書「財務諸表における表示及び開示」(公表予定の PFS 基準書)を踏まえて、公開草案「公的説明責任のない子会社: 開示」で提案されている開示要求を更新するというアプローチに合意した。

さらに、IASB は、公開草案で提案されている開示要求を以下のように変更することを暫定的に決定した。

- IAS 第 1 号の第 78 項、第 98 項、第 114 項および第 117 項(公表予定の PFS 基準書に含まれる予定)における開示要求の適用に関するガイダンスを公表予定の子会社基準書から除外する。
- IAS 第 1 号の第 106 項 (d) (公表予定の PFS 基準書に含まれる予定)における表示要求を公表予定の子会社

基準書から除外する。

- c) IAS 第 1 号の第 128 項(公表予定の PFS 基準書に含まれる予定)を公表予定の子会社基準書に含める。

維持管理及び一貫した適用

引当金一対象を絞った改善

IASB は 2023 年 11 月 15 日に会合を開き、IAS 第 37 号「引当金、偶発負債及び偶発資産」の修正案について議論した。

IASB は、IAS 第 37 号に関して以下の修正案を提案することを暫定的に決定した。

- a) 企業が引当金を測定する際に適用する割引率の計算基礎を規定する。
- b) 企業が貨幣の時間的価値を反映する率を使用することを規定する。これはリスクフリー・レートで表され、不履行リスクの調整は行わないこととする。

ハイパーインフレではない企業によるハイパーインフレ表示通貨の使用

IASB は、2023 年 12 月 12 日の会合において、IAS 第 21 号「外国為替レート変動の影響」の狭い範囲の修正を考案するため、作業計画に維持管理プロジェクトを追加することを決定した。この修正は、機能通貨がハイパーインフレ通貨ではない企業の業績及び財政状態をハイパーインフレ表示通貨に換算する方法を規定するものである。

IASB は、企業が以下のいずれかである場合、すべての金額(比較金額を含む、資産、負債、資本項目、収益及び費用)を直近の財政状態計算書の決算日のレートで換算することを要求するため、IAS 第 21 号の修正を提案することを暫定的に決定した。

- a) 機能通貨はハイパーインフレではないが、財務諸表はハイパーインフレ表示通貨で表示する。
- b) 機能通貨がハイパー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ハイパーインフレ表示通貨に換算する。

IFRS 解釈指針委員会 (IFRIC) 最新決定概要

以下は、IFRIC が以下の日程で開催した会合における議論及び決定から生じた重要事項の最新情報の概要である。

- 2023 年 11 月 28 日~29 日

IASB が公表した最新情報の全文は、[こちら](#)から確認ができる。

気候に関連する公約

委員会は、以下のことを明確にするよう要望書を受けた。

- a) 温室効果ガス排出量を削減または相殺するという企業の公約が、当該企業に推定的債務をもたらすか否か
- b) そのような公約によって生じた推定的債務が、引当金の認識に関する IAS 第 37 号の基準を満たしているか否か
- c) 引当金が認識された場合、引当金の決済に要した支出が引当金の認識時に費用もしくは資産のどちらで認識されるか

委員会は、以下の事例に沿って本要望書を検討した。

要望書に記載された事例は以下の通り。

20X0 年に、家庭用品の製造業者である企業は、以下の公約を掲げた。

- a) 20X9 年までに温室効果ガス排出量を現在の少なくとも 60%に削減する。
- b) 20X9 年以降、カーボンクレジットを購入しカーボン市場から償還することで残りの排出量を相殺する。

この公約では、20X9 年までに排出量を 60%削減するために、20X1 年から 20X9 年までの間に製造方法を段階的に変更する方法を定めた詳細な計画を公表している。この変更には、よりエネルギー効率の高いプロセスへの投資、再生可能エネルギー源からのエネルギーの購入、既存の石油ベースの原料と包装資材の低炭素代替品への置き換えが含まれる。経営陣は、企業がこれらすべての変更を行い、製品販売による利益を得続けることができると確信している。

引当金を認識するか否かに関する結論

委員会は、前述の事例において、以下のように結論付けた。

- a) 企業の温室効果ガス排出量の削減と相殺の公約に関する記述が推定的債務を生み出すか否かは、公約の実際の内容とそれを取り巻く状況によって決まる。
- b) 記述が推定的債務を生み出す場合
- i. 企業は公約を行った時点では引当金を認識しない。その時点では、推定的債務は過去の事象の結果として生じる現在の義務ではない。
- ii. 企業は 20X9 年以降に温室効果ガスを排出するに伴い、

過去の排出を相殺するために必要なカーボンクレジットを償還する現在の義務を負うことになる。過去の排出を相殺するために必要なカーボンクレジットをまだ償還しておらず、その義務の額を適正に見積ることができる場合には、企業は引当金を認識する。

委員会は、IFRS 会計基準書の原則及び要求事項は、企業が以下を判定するための適切な基礎となると結論付けた。

- a) 企業が温室効果ガスの排出を削減又は相殺するという公約を達成するためのコストに対する引当金を認識する状況
- b) 引当金を認識する場合、引当金の認識時にコストを費用と資産のどちらで認識するか

RSM メンバーファーム最新公表情報

RSM US は、米国会計基準と IFRS の重要な相違点を示す概論を公表している。概論はトピックごとに編纂されており、実務で頻繁に遭遇する相違点に焦点を当てている。

<https://rsmus.com/insights/financial-reporting/us-gaap-vs-ifrs-comparisons-series.html>

今月の質問-将来株式に対する権利

企業 A はテクノロジー系スタートアップ企業である。彼らは、投資家が拠出した 100 万ドルの元手資本と引き換えに、「SAFE : Simple Agreement for Future Equity」(将来株式取得略式契約スキーム) を締結した。この SAFE 契約の下で、企業 A は、将来トリガーイベントが発生した際に、投資家に一定数の株式を発行することに同意しており、この場合のトリガーイベントは、開発中のソフトウェアの販売が開始されることを指す。企業が支払不能になった場合、当該投資家は 100 万ドルの現金返済を受ける権利はないものの、一般株主よりも優先して返済をうけることができる。

これはどのように会計処理すべきか？

回答:

SAFE の会計処理は、契約条件によって異なる。特に、この場合は、IAS 第 32 号の負債の定義が満たされているかどうかによる。

これを判定する際には、以下の 2 つの要素を考慮する必要がある。

- 投資家が現金で 100 万ドルの返済を求める選択肢はあるか。ある場合、金融負債の契約上の定義を満たすとされ、企業 A の貸借対照表でそのように認識される。今回の場合は、そのような選択肢は存在していない。

- 100 万ドルの対価として発行される株式の数は固定されているか、もしくは変動するか。変動する場合、現金で返済する選択肢がなくとも、IAS 第 32 号では企業 A の負債として扱われる。

しかし、今回の場合、株式の数は固定されている。

したがって、この例における SAFE は資本性金融商品であり、株式がまだ発行されていない場合でも、資本に直接計上される必要がある。

その他のタイプの SAFE 契約は、特に将来株式の金額が将来の事象に基づいて変動する場合、金融負債として分類されることがある。

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