

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。

2024 年 12 月 31 日に終了した四半期に発行された文書

2024 年 12 月 31 日に終了した四半期に、IASB（国際会計基準審議会）は以下の最終基準を公表した。

発行日	タイトル	発効日
2024 年 12 月 18 日	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	2026 年 1 月 1 日以降に開始する年次報告期間

2024 年 12 月 31 日に終了した四半期に、IFRIC（IFRS 解釈指針委員会）は以下の公開草案を公表した。

発行日	タイトル	コメント提出期限
2024 年 9 月 19 日	持分法会計—IAS 第 28 号「関連会社及び共同支配企業に対する投資」	2025 年 1 月 20 日
2024 年 11 月 12 日	引当金—IAS 第 37 号の的を絞った改善	2025 年 3 月 12 日

ミーティング

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主要事項の要約である。

- 2024 年 10 月 28 日
- 2024 年 11 月 20 日
- 2024 年 12 月 11 日

IASB が公表したアップデート全文は[こちら](#)で確認することができる。

リサーチ及び基準設定

IFRS for SMEs（中小企業向け国際財務報告基準）の第 2 次包括レビュー

IASB は、2024 年 10 月 21 日及び 2024 年 11 月 20 日に開催された会議において、「IFRS for SMEs 会計基準第 3 版」公開草案の提案及び経過措置に関する整理論点について議論した。

IASB は、公開草案の第 19.13 項を修正し、中小企業は、条件付対価の公正価値の測定に過度のコストや労力がかかるかどうかを、取得日においてのみ評価することが求められると明記することを暫定的に決定した。したがって、見直しは認められない。IASB は、IFRS for SMEs 第 5.11 項に、性質別又は機能別の費用に関する追加情報を提供することに関する文章を追加するという公開草案の提案を撤回することを暫定的に決定した。

IASB は、以下のことを暫定的に決定した。

- 基準第 3 版の適用開始に際して、基準第 10.13 項(b)の開示要件を、当期についてのみ緩和する。
- IFRS for SMEs 第 3 版の公開草案の A28 項(b)の開示要求案を撤回する。

IASB は、2025 年上半期に同基準の第 3 版を発行する予定である。

経営者による説明（マネジメント・コメントリー）

IASB は 2024 年 11 月 20 日と 12 月 9 日に会合を開き、IFRS 実務記述書第 1 号「マネジメント・コメントリー」の改訂の提案の的を絞った改善について議論した。

開示目的の設計

IASB は、評価目的を要求事項から説明に変更することにより、公開草案「マネジメント・コメントリー」で提案された開示目的を簡素化することを暫定的に決定した。

重要性がある情報

IASB は、提案されている「重要性がある(material)」の定義を、「財務報告の概念フレームワーク」及び IFRS 基準書の定義により近づけることを暫定的に決定した。

- 企業の一般目的財務報告書（マネジメント・コメントリーおよび関連財務諸表を含む）に基づいて行った決定に言及する。
- 定義に、これらの報告書が特定の報告企業に関する情報を提供するものであることを明記する。

c) 定義されている「重要性がある(material)」という用語を「重要性がある情報(material information)」という用語に置き換える。

内容領域及び関連トピック

IASB は、改訂後の実務記述書の本文において、企業のマネジメント・コメンタリーは、ガバナンスに関連する次の事項に関する重要性がある情報を提供することが必要であると認めることを暫定的に決定した。

- a) マネジメント・コメンタリーの全体的な目的
- b) マネジメント・コメンタリーの内容領域に関する開示目的

用語と補足説明

IASB は以下のことを暫定的に決定した。

- a) 有用な情報の属性に使用されている用語を、財務報告の概念フレームワークで使用されている用語と整合させる。
- b) これらの属性の補足説明で使用されている平易な表現を維持する。
- c) 「投資家及び債権者(investors and creditors)」という用語を「一般目的財務報告書の主要な利用者(primary users of general purpose financial reports)」という用語に置き換える。
- d) 企業が自らのために価値を生み出す（したがってキャッシュ・フローを生み出す）能力と、長期的なものを含むあらゆる時間軸において、企業の活動が他の当事者、経済、自然環境のために創造し、保全し、または損なう可能性のある価値との関係を明確にする。
- e) 企業が自らのために生み出す価値を「企業価値」と呼ぶ人がいるという見解を削除する。

一体性 (coherence)

IASB は以下のことを暫定的に決定した。

- a) 一体性の概念には、さまざまな事柄のつながりを効果的に表現することも含まれることを明確にする。
- b) 一体性の概念は、企業のマネジメント・コメンタリーに含まれる情報と、財務諸表及び持続可能性に関連する財務情報の開示を含む、その他の一般目的の財務報告書に含まれる情報との間の一体性に及ぶことを明記する。
- c) 一体性の概念に関する要求事項とガイダンスを、改訂後の実務基準書の別の章に含める。

動的リスク管理 (DRM:Dynamic Risk Management)

IASB は 2024 年 10 月 22 日に会合を開き、動的リスク管理 (DRM) 公開草案で提案される IFRS 会計基準の経過措置とそれに伴う修正について議論した。

IASB は以下の提案をすることを暫定的に決定した。

- a) 企業は DRM モデルを将来に向かって適用することを要求され、要求される開示とともに早期適用することが認められる。
- b) IFRS 第 9 号「金融商品」に従ってヘッジ関係から移行する企業は、提案されている要求事項を最初に適用する年次報告期間の開始日である適用開始日に、既存のヘッジ関係を中止することが認められる。その場合、企業はその日に、基礎となる金融資産と金融負債を DRM モデルで指定する必要がある。
- c) IAS 第 39 号「金融商品：認識及び測定」に従ってヘッジ関係から移行する企業は、IFRS 第 9 号第 6.5.10 項及び第 6.5.12 項を、それらの関係に関連するヘッジ調整に適用することが求められる。
- d) DRM モデルに移行する企業は、IFRS 第 9 号の公正価値オプションに基づく金融資産または金融負債の指定を、適用開始日に将来に向かって取り消すことが認められる。その場合、企業はその日に DRM の関係にある金融資産及び金融負債を指定する必要がある。
- e) DRM モデルへの移行を行う企業は、IAS 第 8 号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」の第 28 項(f)に記載されている開示を行う必要はない。
- f) DRM モデルへの移行を行う企業は、財務諸表において、以下の影響に関する特定の経過的な開示を行うことが求められる。
 - i. DRM モデルへの移行の実施
 - ii. IFRS 第 9 号の公正価値オプションの下で過去に指定された金融資産または金融負債の取り消し

IASB はまた、以下の提案をすることを暫定的に決定した。

- a) DRM の要求事項を IFRS 第 9 号の新しい章に追加する。
- b) DRM モデルの適用を選択した初度適用企業は、将来に向かって適用することを義務付ける。
- c) 現段階では、IFRS 第 19 号「公的説明責任のない子会社：開示」に、DRM モデルに関する開示要件の縮小を含めない。

IASB は、DRM 公開草案に対するコメント期間を 240 日と決定した。

維持管理及び一貫した適用

電力購入契約(Power Purchase Agreements)

IASB は 2024 年 10 月 22 日に会合を開き、公開草案「再生可能エネルギー電力の契約」に記載された提案について議論した。

ヘッジ会計の修正

IASB は、公開草案で提案されたヘッジ会計の要求事項を、若干の変更を加えて最終化することを暫定的に決定した。

- IFRS 第 9 号「金融商品」の第 6.3 節のどの特定の要求事項に関する修正案かを明確にする。
- 企業は、ヘッジ対象として指定された予測取引量を、ヘッジ手段で参照される設備によって送出されると予測される自然依存電力の変動量と整合させることが許容されることを明確にする。
- ヘッジ手段のキャッシュ・フローが、ヘッジ対象の予想取引の発生を条件とするものである場合、「可能性が高い」評価は適切でないことを明確にする。
- 修正案の適用を説明するために定性的な例を追加する。

IASB はまた、「可能性が非常に高い (highly probable) 」ことの評価のためのガイダンスを追加しないことも暫定的に決定した。

開示

IASB は、公開草案 (IFRS 第 19 号「説明責任のない子会社：開示」を適用する企業に適用される提案を含む) に記載された開示要求事項の提案を、若干の変更を加えたうえで最終化することを暫定的に決定した。

経過措置の提案と発効日

IASB は、発効日を 2026 年 1 月 1 日とし、適用開始日からの早期適用を認めることを暫定的に決定した。

提案されている自己使用の修正について、IASB は次のことを暫定的に決定した。

- (公開草案で提案されているように) 比較情報の修正再表示を企業に要求することなく、引き続き遡及適用を要求する。
- 提案されている自己使用に関する改訂に基づく企業の評価は、適用開始日時点の事実と状況に基づいて行うことを要求する。
- IFRS 第 9 号 2.5 項に従って、適用開始日に契約を純損益を通じて公正価値で指定することを企業に認める。

ヘッジ会計の改訂について、IASB は次のことを暫定的に決定した。

- 企業は、ヘッジ会計の要件を将来に向かって適用することを引き続き要求する。
- 企業は既存のヘッジ関係を修正の適用開始日に中止し、修正を適用して新たなヘッジ関係を指定することを認める。

IFRS 解釈委員会 (IFRIC) 最新決定概要

以下は、2024 年 11 月 26 日に開催された IFRIC の会合での議論と決定から生じた主要事項の要約である。

委員会の暫定的なアジェンダ決定

超インフレ経済の指標の評価 (IAS 第 29 号「超インフレ経済下における財務報告」)

委員会は、経済が超インフレに陥った場合の IAS 第 29 号の適用について以下の要望書を受けた。

- 経済が超インフレに陥った場合の評価において、IAS 第 29 号第 3 項のすべての指標を考慮すべきかどうか。
- IAS 第 29 号が、関連性がある場合に第 3 項以外の指標を検討することを要求しているかどうか。
- IAS 第 29 号は、経済が超インフレになった場合、子会社 (財務諸表) と親会社 (連結財務諸表) の双方に一貫した結論を求めるかどうか。

委員会が収集した証拠によれば、実務や利害関係者の多様性は以下の通りほとんどない。

- IAS 第 29 号の第 3 項にある指標の一つのみに基づいて、経済が超インフレになったと結論付けていない。
- 関連性がある場合には、IAS 第 29 号第 3 項に列挙されている指標以外の指標を検討している。
- IFRS 会計基準を適用する際、グループ内の異なるレベルで異なる結論に至っていない。

調査結果に基づき、委員会は、提出書類に記載された事項が広範囲に影響を及ぼすことはない結論づけた。その結果、委員会は作業計画に基準設定プロジェクトを追加しないことを決定した。この暫定的なアジェンダ決定は、2025 年 2 月 3 日までコメントを募集している。

気候関連支出から生じる無形資産の認識 (IAS 第 38 号無形資産)

委員会は、カーボン・クレジットや研究活動及び開発活動に対する企業の支出が、無形資産として認識される IAS 第 38 号の要件を満たすかどうかについての要望書を受けた。

提出書類に記載された事実パターンの概要は以下の通り。

- a) ある企業が、2020年と2021年に、他の締約国に対して、2030年までにカーボン排出量の一定割合を削減することを約束した（「2030年コミットメント」と呼ばれる）。
- b) 企業は「積極的な是正策（アフーマティブ・アクション）」をとり、2030年のコミットメントを達成するための確立された実務のパターンを確立した。これらの積極的な是正策には以下が含まれる。
 - (i) 移行計画を作成する
 - (ii) 「ネット・ゼロに焦点を当てた投資家」に関与する
 - (iii) コミットメントと計画をウェブサイトで公表する
 - (iv) 排出削減を達成するために協力することを使命とする連合に参加する
 - (v) 財務諸表や投資家等へのプレゼンテーションに排出削減目標を記載する
 - (vi) カーボン・クレジットの購入や、2030年のコミットメントを達成するための排出削減ソリューションを見つけることを目的とした「イノベーション・プログラム」への投資に資本を配分する
- c) 当該企業のイノベーション・プログラムは、通常、ノウハウ、専門知識、その他の知的財産を持つ人々からなるチームを作り、当該企業またはその部門に特化した排出削減のための解決策を創造・開発するものであり、知的資本の創造につながるものである。
- d) 当該企業の投資家、保険会社、銀行家が、当該企業の行動を信頼し、独自の移行コミットメントを行った。
- e) 企業が、IAS第37号「引当金、偶発負債及び偶発資産」を適用して、2030年のコミットメントとその後の積極的な是正策により、推定的債務又は法的義務が発生したと結論付けた。

2024年4月のアジェンダ決定「気候関連のコミットメント」（IAS第37号）に記載されているように、企業が推定的債務又は法的義務を負っている場合、企業はその義務を履行するための費用について引当金を認識するかどうかを決定する際に、IAS第37号第14項の基準を考慮する。

この要請は、2024年の年次報告期間中に、事実パターンに記載されているようなイノベーション・プログラムによる知的資本をもたらすカーボン・クレジットへの投資及び研究活動や開発活動への支出が、IAS第38号の無形資産として認識される要件を満たすかどうかを質問している。

第3回アジェンダ協議に応じ、IASBは、カーボン・クレジットの使用を含む排出物価格設定メカニズム（PPMs）に関するプロジェクトを予備リストに追加した。IASBは、PPMの普及と重要性を評価するため、利害関係者の関与を含む調査を行ってきた。IASBは、今後の会議で調査結果を検討し、次回の協議までに

PPMの会計処理に関するプロジェクトを開始するかどうかを決定する予定である。

従って、委員会は、カーボン・クレジットの会計処理に関する提出書類の質問を、IASBのPPMに関する研究と切り離して検討しなかった。代わりに委員会は、研究活動及び開発活動に対する支出の会計処理に関する提出された質問のみを検討した。

委員会が収集した証拠によると、研究活動および開発活動に対する支出の会計処理に重要なバラツキはない。調査結果に基づき、委員会は、要望書に記載された事項は広範囲に影響を及ぼすものではないと結論づけた。その結果、委員会は作業計画に基準設定プロジェクトを追加しないことを決定した。この暫定的なアジェンダ決定は、2025年2月3日までコメントを募集している。

今月の質問

限定的リコース・ローン 質問

上場企業のアリエル社は、重要な従業員に100万ドルの貸付を行い、その従業員はその貸付金で1株5ドルで20万株を購入しなければならない。この株式は3年間信託され、その後従業員は貸付金を返済するか、株式を放棄しなければならない。従業員が3年経過前に退職した場合、株式は自動的に没収される。

回答

IFRICは2005年に、このようなアレンジメントの取り扱いを検討した。このアレンジメントは限定的リコース・ローンであり、IFRS第2号に従って株式報酬取引として処理される。実質的には、権利確定期間3年、行使価格5ドルのオプション200,000個の発行である。IFRS第2号に従って、オプションは付与日に公正価値評価され、公正価値は3年間の権利確定期間にわたって費用として認識される。

よくある誤りは、このようなアレンジメントを貸付金として扱い、株式発行時に貸付金を認識することである。しかし、実態としては、従業員は株式を取得するオプションを持っている。株価が上昇した場合、従業員は企業の株価上昇から利益を得ることができるため、貸付金を返済する可能性が高い。また、従業員は貸付金を支払う義務はなく、代わりに株式を返却することも可能である。したがって、発行企業には現金を受け取る契約上の権利がなく、貸付金を認識することは不適切である。

正しい会計処理は、新株予約権の付与として処理することであり、新株予約権は貸付金が返済された日に行使されたものとみなされる。

ご質問等は下記までお願いいたします
ウェブサイト：rsm.global/japan/audit/contact