



IFRS解釈指針委員会ニュース

IFRICニュース 2019年6月



2019年6月11日、12日にIFRS解釈指針委員会（以下「IFRS-IC」）の会議が行われた。本稿では、主要な審議事項を更新し、また、IFRS-ICで取り扱われているすべての論点の検討状況をまとめている。

審議事項一覧

【会計基準の限定的改訂】

公開草案公表済

- 「確定給付制度からの返還の利用可能性（IFRIC解釈指針第14号の改訂案）」
- 「意図された使用の前に発生する利益（IAS第16号の改訂案）」
【2019年6月IASBで審議】
- 「会計方針の変更（IAS第8号の改訂案）」
- 「不利な契約-契約履行のコスト（IAS第37号の修正案）」
【2019年5月IASBで審議】

公開草案公表予定

- 繰延税金-資産及び負債の税務基準額（IAS第12号に関連）

【IFRSの年次改善】

公開草案公表済

- IFRSの年次改善（2018-2020年サイクル）
【2019年5月公開草案公表】

【アジェンダ却下通知】

確定

- 契約を履行するためのコスト（IFRS第15号に関連）
【2019年6月IFRS-ICで審議】
- 暗号通貨の保有（IAS第2号、第38号に関連）
【2019年6月IFRS-ICで審議】
- 地下権（IFRS第16号に関連）
【2019年6月IFRS-ICで審議】
- 将来の掛金の割引が退職後給付制度の分類に与える影響（IAS第19号に関連）
【2019年6月IFRS-ICで審議】

未確定

- 共通支配下にある企業からの関連会社又は共同支配企業の取得（IAS第28号に関連）
 - 借手の追加借入利率（IFRS第16号に関連）
【2019年6月IFRS-ICで審議】
 - リース期間及び賃借設備改良部分の耐用年数（IFRS第16号及びIAS第16号に関連）
【2019年6月IFRS-ICで審議】
 - 非金融資産の為替リスクの公正価値ヘッジ（IFRS第9号に関連）
【2019年6月IFRS-ICで審議】
 - 財務活動から生じた負債の変動（IAS第7号に関連）
【2019年6月IFRS-ICで審議】
 - 不確実な税務処理に関連する負債又は資産の表示（IAS第1号、IAS第12号に関連）
【2019年6月IFRS-ICで審議】
 - 遅延又はキャンセルに対しての補償（IFRS第15号に関連）
【2019年6月IFRS-ICで審議】
 - 生物資産への事後的な支出（IAS第41号に関連）
【2019年6月IFRS-ICで審議】
- ### 【今後の取扱いを検討中の論点】
- 交換可能性が長期的に欠如している場合の為替レートの決定（IAS第21号に関連）
【2019年6月IFRS-ICで審議】
 - 1つの不動産のみを資産として保有する子会社の売却（IFRS第10号、IFRS第15号に関連）
【2019年6月IFRS-ICで審議】

会計基準の限定的改訂 – 公開草案公表済

公開草案「確定給付制度からの返還の利用可能性（IFRIC解釈指針第14号の改訂案）」

関連IFRS

IFRIC解釈指針第14号「IAS第19号-確定給付資産の上限、最低積立要件及びそれらの相互関係」

概要

本公開草案は、制度資産について、返還の形で利用可能な額を決定する際に、次の事項を求めるようIFRIC解釈指針第14号を改訂することを提案している。

- （信託管理人などの）他の当事者が企業の同意なしに制度を終了させることができる場合、IFRIC解釈指針第14号第11項の3つのシナリオのうちの「制度負債が徐々に清算されるケース」においては、企業は無条件の権利を有しない。
- 返還の形で利用可能であることを根拠に資産計上する場合で、企業の同意なく他の当事者が制度加入者への給付額を変更できる場合には、変更可能額をその資産の額に含めない。
- 年金保険証券などを年金資産として購入するか、又は（制度加入者への給付額に影響を与えない）その他の投資の意思決定を行う他の当事者の権利は、返還の形での利用可能性に影響しない。

本公開草案はまた、資産計上額の決定に際して、報告日において実質的に制定されている法的要求についても考慮することを求める提案をしている。

ステータス

■ 再審議の状況

IFRS-ICは、公開草案に対して寄せられたコメントの分析を踏まえ、公開草案の表現を一部修正することを前提に、IFRIC第14号の限定的改訂を最終化することをIASBに提案した。

その後、IASBにて、IFRIC第14号の改訂がもたらす影響に新たな懸念が生じたため、情報収集による状況確認が必要であると確認された。

2017年9月のIASB会議では、アウトリーチの結果を受けて検討を行った結果、次のように暫定決定した。

- 一 積立超過の返還に係る企業の利用可能性に関して、IFRIC第14号においてより原則主義的なアプローチを開発できるかどうかを引き続き検討する。

2018年6月のIASB会議において、上記の検討状況のアップデートがなされ、IFRIC第14号の改訂案をこの時点においては最終化せず、IAS第19号の研究プロジェクトの結果に基づいて、IFRIC第14号に関するプロジェクトの方向性を検討する等、今後の進め方について審議がなされたが、特段の暫定決定はなされていない。

■ 最終基準書公表予定時期

未定

公開草案の詳細は、[IFRSニュースフラッシュ：IASB、公開草案「制度改訂、縮小又は清算が生じた場合の再測定／確定給付制度からの返還の利用可能性（IAS第19号及びIFRIC解釈指針第14号の改訂案）」を公表](#)参照

会計基準の限定的改訂 – 公開草案公表済

公開草案「意図された使用の前に発生する利益 (IAS第16号の改訂案) 【2019年6月のIASBで審議】

関連IFRS

IAS第16号「有形固定資産」

概要

本公開草案は、有形固定資産を意図した方法で稼働可能にするまでの間に生産した物品の販売による収入を当該有形固定資産の取得原価から控除することを禁止し、販売収入及び生産に係るコストを純損益に認識することを提案している。

また、本公開草案は、IFRIC解釈指針第20号「露店掘り鉱山の生産フェーズにおける剥土コスト」を修正し、鉱山の開発フェーズの間に生じた剥土コストをIAS第16号に従って会計処理することを提案している。

ステータス

■ 再審議の状況

2019年6月のIASB会議では、以下の事項を暫定的に決定した。

- ◇ 有形固定資産を意図した方法で稼働可能にするまでの間に生産された物品のコストは、IAS第2号「棚卸資産」に定められた棚卸資産の測定に関する規定に基づき識別、測定することを企業に要求すべくIAS第16号を改訂すること
- ◇ 物品の販売が通常の営業活動の一環として行われる場合については、表示及び開示に関する要求事項は開発しないこと
- ◇ 物品の販売が通常の営業活動の一環に含まれない（かつ、IFRS第15号及びIAS第2号が適用されない）場合に関しては、企業に以下の要求を行うこと
 - (i) 有形固定資産を意図した方法で稼働可能にするまでの間に生産した物品の販売収入及び生産に係るコストを純損益に総額で表示すること
 - (ii) 上記販売収入及び生産に係るコストが含まれる表示科目を特定すること

なお、IFRIC解釈指針第20号に関する公開草案での提案は取り下げる。また本件改訂に伴ってのIFRS第6号「鉱物資源の探査及び評価」の見直しは行わない。

今後のIASB会議でデュー・プロセスについて審議される予定である。

■ 最終基準書公表予定時期

未定

公開草案の詳細は、[IFRSニュースフラッシュ:IASB、公開草案「意図された使用の前に発生する利益 \(IAS第16号の修正案\)」を公表参照](#)

会計基準の限定的改訂 – 公開草案公表済

公開草案「会計方針の変更 (IAS第8号の改訂案)」

関連IFRS

IAS第8号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」

概要

本公開草案では、以下の通り、アジェンダ決定に起因する会計方針の変更の取扱いについて、IAS第8号の改訂が提案されている（なお、IFRS-ICによるアジェンダ決定は、IFRS適用にあたり重要な示唆が含まれているが、強制力のない教育的なものとして位置付けられている）。

- アジェンダ決定に起因する任意の会計方針の変更について、一定の要件を満たす場合につき遡及適用しないことを許容
 - ◇ 任意の会計方針の変更は実務上不可能な場合を除き、遡及適用が原則である。しかし、当該変更を行った期間の影響又は累積的影響を算定するために企業に発生するコストが、遡及適用による財務諸表利用者の便益を上回る範囲において、遡及適用の対象外とすることを提案している。
- 上記のコスト及び便益の評価における考慮要因の例示の追加
- アジェンダ決定公表後に会計方針を変更するタイミング
 - ◇ アジェンダ決定に起因する会計方針の変更のタイミングについて、IAS第8号に明記しない。代わりに結論の根拠の中で、アジェンダ決定に起因する会計方針の変更について十分な準備期間が与えられるべきと考えられる旨等の記載を行う。

ステータス

■ 審議の状況

IASBは、2018年12月のIASB会議で、公開草案に対するフィードバックについて審議し、IFRS-ICが公表したアジェンダ決定から生じる会計方針の変更を、企業がどの時点で適用するのかを特定するような改訂案の修正は行わないと暫定的に決定した。

今後のIASB会議にて、改訂案の他の諸側面についての審議が継続される予定である。

■ コメント期限

コメント期間終了

公開草案の詳細は、[IFRSニュースフラッシュ：IASB、公開草案「会計方針の変更 \(IAS第8号の改訂案\)」を公表参照](#)

会計基準の限定的改訂 – 公開草案公表済

公開草案「不利な契約-契約履行のコスト（IAS第37号の修正案）」 【2019年5月のIASBで審議】

関連IFRS

IAS第37号「引当金、偶発負債及び偶発資産」

概要

IASBは、IFRS第15号「顧客との契約から生じる収益」の適用によりIAS第11号「工事契約」が廃止され、2018年1月1日以降開始する報告期間から工事契約に関連する不利な契約がIAS第37号により会計処理されることになったことを契機として、不利な契約の判断を行う際に、契約履行のコストにどのようなコストが含まれるか明らかにすべきであるとのIFRS-ICの提案に同意し、2018年12月13日に公開草案「不利な契約-契約履行のコスト（IAS第37号の修正案）」（以下「本公開草案」という）を公表した。

本公開草案は、IAS第37号「引当金、偶発負債及び偶発資産」が規定する不利な契約の判断を行う際に、契約履行のコストにどのようなコストを含めるべきかを明らかにするための修正を加えることを提案するものである。

本公開草案は、IAS第37号「引当金、偶発負債及び偶発資産」に関して、以下の修正を提案している。

- 不利な契約の判断における契約履行のコストとは、契約に直接関連するコストを意味することを明確化する。
- 契約に直接関連するコストを例示する。
- 一般管理費は、契約の相手方に明示的に請求可能なものを除き、契約に直接関連するコストとはならないことを明確化する。

ステータス

■ 審議の状況

IASBは、2019年5月のIASB会議で、公開草案に対するフィードバックについて審議したが、決定事項は何もなかった。

今後のIASB会議にて、改訂案の方向性についての審議が継続される予定である。

■ コメント期限

コメント期間終了

公開草案の詳細は、[IFRSニュースフラッシュ：IASB、公開草案「不利な契約-契約履行のコスト（IAS第37号の修正案）」を公表参照](#)

会計基準の限定的改訂 — 公開草案公表予定

繰延税金—資産及び負債の税務基準額 (IAS第12号に関連)

関連IFRS

IAS第12号「法人所得税」

概要

IFRS第16号「リース」(若しくはIAS第17号「リース」のファイナンス・リース)の会計処理では、リース開始日に使用権資産(リース資産)及びリース負債(リース債務)が認識される。また、IAS第16号「有形固定資産」及びIAS第37号「引当金、偶発負債及び偶発資産」を適用して、有形固定資産項目の廃棄コストを引当金計上する場合、そのコストが有形固定資産の取得原価に含めて資産計上されることがある。このように資産・負債が同時に認識される場合、IAS第12号第15項及び第24項における資産及び負債の当初認識から生じる繰延税金資産及び繰延税金負債に関する例外規定(すなわち、一時差異が、利益にも課税所得にも影響を与えない取引における資産又は負債の当初認識から生じる場合、繰延税金資産及び繰延税金負債を当初並びに事後的にも認識しない)はどのように適用されるか。

ステータス

■ 審議の状況

IFRS-ICは、2018年3月のIFRS-IC会議で、当該論点への対応を目的として、解釈指針の開発についてリサーチすることを決定した。

その後、IFRS-ICは、2018年6月のIFRS-IC会議で、IASBに以下の内容を含むIAS第12号の限定的改訂を提案するよう提言することを決定した。

- 将来減算一時差異及び将来加算一時差異が同時に発生し、その結果、同額の繰延税金資産及び繰延税金負債を認識することとなる取引は、IAS第12号第15項及び第24項における当初認識の例外規定の適用対象としない。

IASBは、2018年10月のIASB会議にて、上記のIFRS-ICの提言について審議し、当該提言に賛成した。

IASBは、2019年1月のIASB会議にて、上述のIAS第12号の改訂案に関する経過措置について審議を行い、遡及適用を原則としつつ、繰延税金資産の認識要件を満たすかどうかの評価を適用日においてのみ行うことを認めることとした。また、IFRS初度適用企業についても、繰延税金資産の認識要件を満たすかどうかの評価をIFRS移行日時点でのみ行うことを認めることとした。公開草案を公表するためのデュー・プロセスを確認し、公開草案のコメント期間は少なくとも120日とすることが決定された。

■ 公開草案公表予定時期

2019年7月

IFRSの年次改善 — 公開草案公表済

IFRSの年次改善(2018-2020年サイクル)【2019年5月公開草案公表】

(1) 金融負債の認識の中止に関する10%テストに含めるべき手数料及びコスト

関連IFRS

IFRS第9号「金融商品」、IAS第39号「金融商品—認識及び測定」

概要

IFRS第9号は、現在の借手と貸手との間で、大幅に異なる条件による負債性金融商品の交換が行われた場合、又は、現存する金融負債若しくはその一部分の条件の大幅な変更が行われた場合は、従前の金融負債の認識を中止し、かつ新しい金融負債を認識することを求めている。ここで、大幅に条件が異なる、とは、新たな条件によるキャッシュ・フローの割引現在価値(受取手数料を控除後の支払手数料を含み、当初の実効金利で割り引く)が、当初の条件下でのキャッシュ・フローの割引現在価値と比較して少なくとも10%異なる場合をいう(10%テスト)。

本公開草案では、10%テストを実施するにあたり、次の手数料のみを含めることを明確にすることを提案している。

- 借手・貸手間で受け払いされる手数料
- 借手又は貸手に代わって受け取った、又は支払われた手数料

ステータス

■ 審議の状況

公開草案公表中

■ コメント期限

2019年8月20日

公開草案の詳細は、[IASB、公開草案「IFRSの年次改善」\(2018年 - 2020年サイクル\)を公表](#)を参照

(2) 公正価値測定における課税に関するキャッシュ・フローの取扱い

関連IFRS

IAS第41号「農業」

概要

IAS第41号第22項は、生物資産の公正価値を測定するためにキャッシュ・フローを見積もる際に課税に係るキャッシュ・フローを含めないこととしている。

一方で、2008年5月のIAS第41号の改訂において、生物資産の公正価値の測定にあたり割引キャッシュ・フロー（DCF）法を採用する場合、税引前の割引率を用いるとする要求事項が削除された。従って、公正価値の測定に使用する割引率は税引前か税引後のいずれかとなるのに対して、キャッシュ・フローの見積りにあたっては課税に係るキャッシュ・フローを含めないこととされているため、公正価値の測定に使用する割引率とキャッシュ・フローが不整合となっていた。

本公開草案では、IAS第41号第22項を改訂し、公正価値の測定にあたり課税を含めないこととする要求事項を削除することを提案している。

ステータス

■ 審議の状況

公開草案公表中

■ コメント期限

2019年8月20日

公開草案の詳細は、[IASB、公開草案「IFRSの年次改善」（2018年 - 2020年サイクル）を公表](#)を参照

(3) 親会社より後に子会社が初度適用企業となる場合の、換算差額累計額（IFRS第1号に関連）

関連IFRS

IFRS第1号「国際財務報告基準の初度適用」

概要

IFRS第1号D16項（a）は、親会社より後に子会社が初度適用企業となる場合、親会社のIFRS移行日に基づいて親会社の連結財務諸表に含まれていたであろう帳簿価額により当該子会社が「資産及び負債」を測定することを認めている。ここで、資本項目である在外営業活動体に係る換算差額累計額についても「資産及び負債」と同様に実務上の救済措置を設けるため、IFRS第1号を改訂し、同項の免除規定の範囲を換算差額累計額にも広げることが求められていた。

本公開草案では、IFRS第1号D16項を改訂し、IFRS第1号D16項（a）を適用する子会社に対し、親会社のIFRS移行日に基づいて親会社の連結財務諸表に含まれていたであろう帳簿価額により、換算差額累計額の測定を行うことを提案している。なお、この取扱いは、同項を適用する関連会社又は共同支配企業にも適用することが提案されている。

ステータス

■ 審議の状況

公開草案公表中

■ コメント期限

2019年8月20日

公開草案の詳細は、[IASB、公開草案「IFRSの年次改善」（2018年 - 2020年サイクル）を公表](#)を参照

アジェンダ却下通知 – 確定

契約を履行するためのコスト（IFRS第15号に関連）【2019年6月のIFRS-ICで審議】

関連IFRS

IFRS第15号「顧客との契約から生じる収益」

概要

以下の前提において、企業が契約における履行義務を一定の期間にわたって充足するにつれて発生したコストを、資産として認識すべきか、費用として認識すべきか。

- 履行義務は1つである（顧客に建物を移転するという約束）。
- IFRS第15号35項(C)の適用の結果、一定期間にわたって充足する履行義務に該当するため、一定期間にわたって収益を認識する。
- IFRS第15号41項の適用の結果、進捗度はアウトプット法に基づき測定する。
- 報告日時点で発生している建物建設コストは、一定期間にわたって充足される履行義務のうち既に過去に充足済みの履行義務（部分的に充足した履行義務）に関連している。

ステータス

■ IFRS-ICの決定

IFRS-ICは、2019年6月のIFRS-IC会議で、次の通り指摘した。

- IFRS第15号第98項(C)は、発生したコストが契約において充足した履行義務（部分的に充足した履行義務）に関連する場合、すなわちコストが過去の履行に関連する場合、発生時の費用として認識することを要求している。
- 本ケースにおいて、建物の建設のために発生したコストは、契約における部分的に充足した履行義務に関連しているコスト、すなわち企業の過去の履行に関連するコストであるといえ、将来における履行義務の継続的な充足に使用される企業の資源を創出もしないし、増価もしない。従って、IFRS第15号第95項の資産としての認識される要件を満たさない。

IFRS-ICは、2019年6月のIFRS-IC会議で、現状のIFRS基準書の要求事項が十分な判断の基礎を示していると判断し、アジェンダに追加しないことを決定した。

アジェンダ却下通知 – 確定

暗号通貨の保有 (IAS第2号、第38号に関連) 【2019年6月のIFRS-ICで審議】

関連IFRS

IAS第2号「棚卸資産」

IAS第38号「無形資産」

概要

保有する暗号通貨に関して、IFRS基準をどのように適用するか。

本件は、IASBからの依頼を受け、IFRS-ICにて分析した結果をアジェンダ決定の形で公表しようとするものである。なお、IASBは、2018年11月のIASB会議において、現時点では、暗号通貨の保有及びICO（イニシャル・コイン・オファリング）に関するプロジェクトを作業計画に追加しないことを決定し、その代わりに、引き続き暗号通貨のような暗号資産の動向をモニターしていくことを決定している（[仮想通貨—IFRICニュース2019年1月参照](#)）。

ステータス

■ IFRS-ICの決定

IFRS-ICは、2019年6月のIFRS-IC会議で、次の通り分析した。

- 暗号資産にはさまざまなものが存在する。今回のIFRS-ICの検討対象は以下のすべての特徴を有する暗号通貨である。
 - ◇ デジタル又はバーチャルな通貨であり、分散型台帳に記録され、セキュリティ上暗号が使用される。
 - ◇ 中央当局又はその他の当事者によっても発行されない。
 - ◇ 暗号通貨の保有は、保有者といずれの当事者との間にも契約を生じさせるものではない。

（暗号通貨の性質）

- IAS第38号第8項は、無形資産を物理的実体のない識別可能な非貨幣性資産と定義している。
- 識別可能とは、①分離可能であるか、又は②契約又はその他の法的権利から生じている場合をいう（IAS第38号第12項）。また、非貨幣項目の本質的な特徴は、固定又は決定可能な数の通貨単位を受け取る権利（引き渡す義務）が存在しないこととされている（IAS第21号第16項）。
- 暗号通貨は、①保有者から分離可能で、単独で売却又は移転でき、②保有者に対して固定又は決定可能な数の通貨単位を受け取る権利を与えないことから、暗号通貨の保有は、IAS第38号の無形資産の定義を満たす。

ただし、IAS第38号は、他の基準の範囲に含まれる無形資産やIAS第32号で定義される金融資産には適用されない。よって、暗号通貨の保有が、IAS第32号における金融資産の定義に該当する、又は他の基準の範囲に含まれるかどうかを検討した。

（金融資産）

- 金融資産はIAS第32号第11項に以下のいずれかとして定義される。

- ◇ 現金

◇ 他の企業の資本性金融商品

◇ 他の企業から現金又は金融資産を受け取る、若しくは特定の条件の下で金融資産又は金融負債を他の企業と交換する、契約上の権利

◇ 保有者の資本性金融商品で決済されるか、又は決済される可能性のある契約

— IFRS-ICは、IAS第32号AG3における記述から、現金は、交換の媒体として、また、財務諸表におけるすべての取引の測定の基礎をなす財・サービスの価格を表す通貨単位として、使用されることが期待されていることに着目した。現状流通している暗号通貨にはこのような現金の特徴は見られず、よって、暗号通貨は現金にはあたらない。

— 金融資産のその他の3要件のいずれにも暗号通貨は該当しない。

— 以上より、IFRS-ICは、暗号通貨は金融資産ではないと結論付けた。

(棚卸資産)

— IAS第2号は無形資産であるところの販売用資産にも適用される。企業は、暗号通貨を通常の事業の過程において販売目的で保有する可能性があり、そのような状況では、棚卸資産に該当し (IAS第2号第6項(a))、IAS第2号の適用対象となる。

— 一方、企業が、IAS第2号第5項に記載された暗号通貨のブローカー/トレーダーに該当するケースも考えられる。その場合、IAS第2号第3項 (b) により売却コスト控除の公正価値で暗号通貨が測定される。

以上より、IFRS-ICは、2019年6月のIFRS-IC会議で、通常の事業の過程において販売目的で保有する暗号通貨に対してはIAS第2号を適用し、IAS第2号が適用可能ではない場合、IAS第38号を適用すると結論付けた。

また、開示については以下の基準が適用される。

— 通常の事業の過程において販売目的で保有する暗号通貨については、棚卸資産に関するIAS第2号の開示規定が適用される。

— IAS第38号を適用する暗号通貨については、無形資産に関するIAS第38号の開示規定が適用される。

— 暗号通貨の保有を公正価値で測定する場合には、IFRS第13号第91項~第99項の公正価値測定に関する開示規定が適用される。

— 暗号通貨の会計処理を決定する過程で行った判断が、財務諸表に認識されている金額に最も重要な影響を与えている「重要な判断」に該当する場合、IAS第1号第122項の開示対象となる。

— IAS第10号第21項に基づき、後発事象に関する開示の対象となる場合も考えられる。例えば、報告期間以降の暗号通貨の公正価値の変化が、企業がそれを開示しないことによって財務諸表利用者が行う経済的判断に重要な影響を与える可能性がある場合が考えられる。

アジェンダ却下通知 – 確定

地下権（IFRS第16号に関連）【2019年6月のIFRS-ICで審議】

関連IFRS

IFRS第16号「リース」

概要

以下の前提において、本契約はリースを含むかどうか。

- パイプライン運営者（顧客）は、対価と交換に20年間にわたって、地下空間に石油のパイプラインを設置する権利を取得する。
- 契約により、パイプラインが設置される地下空間の正確な場所及び範囲（軌道、広さ、深さ）が特定されている。
- 土地の所有者は、パイプラインの上の土地の地表部分を使用する権利を有するが、20年の使用期間にわたって当該地下空間にアクセスする権利もその使用を他に変更する権利もない。
- 顧客は、検査、修繕及び維持管理作業を行う権利を有する。

ステータス

■ IFRS-ICの決定

IFRS-ICは、2019年6月のIFRS-IC会議で、次の通り指摘した。

- 地下空間は有形であるので、無形資産のリースに関するIFRS第16号第3項及び第4項に基づき、IFRS第16号の適用範囲外とすることはできない。
- 契約が特定された資産の使用を支配する権利を一定期間にわたり対価と交換に移転する場合には、当該契約はリースであるか、又はリースを含んでいる、とされる（IFRS第16号第9項）。
- リースの定義を満たすためには、顧客は次の両方を有している必要がある（IFRS第16号B9項）。
 - a) 使用期間全体を通じて、特定された資産の使用からの経済的便益のほとんどすべてを得る権利
 - b) 使用期間全体を通じて、特定された資産の使用を指図する権利

（特定された資産）

- 契約の仕様には、パイプラインが設置されている地下空間の正確な場所及び範囲（軌道、広さ、深さ）が含まれているため、地下空間は、土地の残りの部分から物理的に別個のものである。空間が地下にあることは、それ自体では、それが「特定された資産」かどうかに影響を与えず、土地の表面の所定の区域が物理的に別個であるのと同様に、所定の地下空間は別個のものである。また、土地保有者は、使用期間にわたって地下空間を入れ替える権利を有していない。
- よって、地下空間はIFRS第16号B13項~B20項に記載の「特定された資産」に該当すると結論付けた。

（使用からの経済的便益のほとんどすべてを得る権利）

- 顧客は20年の使用期間全体を通じて、特定された地下空間を独占的に使用するため（IFRS第16号B21項）、使用期間全体を通じて、使用からの経済的便益のほとんどすべてを得る権利を有するといえる。

(使用を指図する権利)

一 所定の地下空間がどのように、何の目的で使用されるかは、契約において事前に決定されており、顧客は、検査、修繕及び維持管理作業を行う権利を有することにより、所定の地下空間を運営する権利を有するため（IFRS第16号B24項(b)(i)）、顧客は20年の使用期間全体を通じて、所定の地下空間の使用を指図する権利を有するといえる。

従って、本契約はIFRS第16号で定義されるリースを含むと結論付けた。

IFRS-ICは、2019年6月のIFRS-IC会議で、現状のIFRS基準書の要求事項が十分な判断の基礎を示していると判断し、アジェンダに追加しないことを決定した。

アジェンダ却下通知 — 確定

将来の掛金の割引が退職後給付制度の分類に与える影響 (IAS第19号に関連) 【2019年6月のIFRS-ICで審議】

関連IFRS

IAS第19号「従業員給付」

概要

以下の前提において、将来の掛金の割引の存在によって、退職後給付制度は確定給付制度に分類されるか。

- 企業は第三者が管理する退職後給付制度に拠出する。
- 企業は一定の年間掛金を制度に支払う義務を有する。その後は、たとえ制度が従業員の当期及び過去の期間の勤務に関連するすべての給付を支払うために十分な資産を保有していない場合でも、追加的な掛金の支払義務は法的にも推定的債務としても発生しないと判断している。
- 企業は年間掛金に対する将来の割引を受ける潜在的な権利がある。具体的には、制度負債に対する制度資産の比率が所定の水準を超過した場合に、将来掛金の割引が生じる。このため、割引は、数理計算上の仮定及び制度資産に対する収益の影響を受ける可能性がある。

ステータス

■ IFRS-ICの決定

IFRS-ICは、2019年6月のIFRS-IC会議で、次の通り指摘した。

- IAS第19号第8項は、確定拠出制度を「企業が一定の掛金を別個の事業体（基金）に支払い、たとえ基金が従業員の当期及び過去の期間の勤務に関連するすべての従業員給付を支払うために十分な資産を保有しない場合でも、企業がさらに掛金を支払うべき法的債務又は推定的債務を有しないもの」と定義している。また、確定給付制度を「確定拠出制度以外の退職後給付制度」と定義している。
- 確定拠出制度の定義を満たすためには、企業は (a) 一定の掛金を支払う義務を有していなければならない、かつ、(b) たとえ基金が従業員の当期及び過去の期間の勤務に関連するすべての従業員給付を支払うために十分な資産を保有しない場合でも、追加的な掛金を支払う義務があってはならない。例えば、将来の掛金が、従業員の当期及び過去の期間の勤務に関連する従業員給付の積立不足を補填するように設定されている可能性がある。
- IAS第19号第28項及び第30項は、確定拠出制度において、数理計算上のリスク（給付のコストが企業にとって予想よりも多くなるリスク又は給付が従業員にとって予想よりも少なくなるリスク）及び投資リスク（投資された資産が予想される給付を満たすのに不十分となるリスク）は、実質的に従業員が負担する一方、確定給付制度では、それらのリスクは実質的に企業が負担すると明記している。確定拠出制度の定義は、企業にとってコストが増加する可能性があるダウンサイドのリスクのみに焦点を当ており、コストが想定より安く済むアップサイドリスクの可能性を排除していない（IAS第19号BC29項）。
- よって、将来の掛金の割引の存在は、それのみでは、当該制度をIAS第19号を適用して確定給付制度に分類する決定的な根拠にはならない。評価に際しては、制度についての関連契約条項をすべて勘案する必要がある。公式のものではないとしても一定の実務が存在し、これが推定的債務を創出している場合も考えられる。

— なお、経営者が退職給付制度の分類に関して行った判断が、財務諸表上の金額に最も重要な影響を与えた判断の一部である場合には、当該判断を開示することとなる（IAS第1号第122項）。

IFRS-ICは、2019年6月のIFRS-IC会議で、現状のIFRS基準書の要求事項が十分な判断の基礎を示していると判断し、アジェンダに追加しないことを決定した。

アジェンダ却下通知 – 未確定

共通支配下にある企業からの関連会社又は共同支配企業の取得 (IAS第28号に関連)

関連IFRS

IAS第28号「関連会社及び共同支配企業に対する投資」

概要

以下の前提において、IFRS第3号第2項(c)は、共通支配下の企業結合について、IFRS第3号「企業結合」を適用しないことを定めているが、共通支配下にある企業からの関連会社又は共同支配企業の持分の取得についてもIFRS第3号の適用外とすることができるか。

ステータス

■ IFRS-ICの暫定的決定

IFRS-ICは、2017年6月のIFRS-IC会議で、IFRS第3号第2(c)項の適用に関して、次の通り指摘した。

- IAS第28号は、共通支配下にある企業からの関連会社又は共同支配企業の持分の取得について適用を除外する規定を設けていないため、IAS第28号の要求事項を適用する。
- 関連会社又は共同支配企業に対する投資の取得の会計処理に、子会社の取得の会計処理に用いられる手続の基礎となっている考え方を適用するとされているが(IAS第28号第26項参照)、これをもってIFRS第3号第2項(c)を類推適用してIFRS第3号の適用外とする根拠とすべきではない。
- 企業は、共通支配下にある他の企業からの関連会社又は共同支配企業の持分の取得を会計処理する際に、当該取引に所有者の立場で行う取引が含まれているかを評価し、含まれている場合には、それを調整して投資原価を決定する。

IFRS-ICは、2017年6月のIFRS-IC会議で、現状のIFRS基準書の要求事項が十分な判断の基礎を示していると判断し、アジェンダに追加しないことを暫定的に決定した。

■ コメント期限

コメント期間終了

アジェンダ却下通知 – 未確定

借手の追加借入利率（IFRS第16号に関連）【2019年6月のIFRS-ICで審議】

関連IFRS

IFRS第16号「リース」

概要

借手の追加借入利率の算定にあたって、当該リースと同様の満期と、リース料と同様の支払プロファイル（通常は分割返済借入と同様の支払条件）の両方を有する借入金の利率を反映することが要求されるか。

ステータス

■ IFRS-ICの暫定的決定

IFRS-ICは、2019年6月のIFRS-IC会議で、次の通り指摘した。

- IFRS第16号の付録Aは、借手の追加借入利率を「借手が、同様の期間にわたり、同様の保証を付けて、使用权資産と同様の価値を有する資産を同様の経済環境において獲得するのに必要な資金を借り入れるために支払わなければならないであろう利率」と定義している。
- 借手の追加借入利率の定義は、期間や保証については言及するものの、借入の条件にリース料と同様の支払プロファイルを考慮することまでは借手に明示的に要求してはいない。
- もっとも、追加借入利率の決定にあたっては判断が要求されることから、借手は出発点として、当該リースと同様の支払プロファイルを有する借入金についての容易に観察可能な利率を参照することも大いに想定される。

IFRS-ICは、2019年6月のIFRS-IC会議で、現状のIFRS基準書の要求事項が十分な判断の基礎を示していると判断し、アジェンダに追加しないことを暫定的に決定した。

■ コメント期限

2019年8月20日

アジェンダ却下通知 – 未確定

リース期間及び賃借設備改良部分の耐用年数（IFRS第16号、IAS第16号に関連）【2019年6月のIFRS-ICで審議】

関連IFRS

IFRS第16号「リース」

概要

以下の前提において、①②が論点となる。

- － 本件検討における解約可能なリースとは、特定の契約期間が定められておらず、契約のいずれかの当事者が解約通知を行うまで、無期限で継続するものを指す。同契約には、解約通知を行うに際しての、例えば、12か月未満の通知期間が含まれており、いずれの当事者も解約時の支払いは不要である。
- － 一方、本件における更新可能なリースとは、当初の期間が定められており、いずれかの当事者が解約しない限りは当初の期間経過後、無期限で更新されるものを指す。

上記のようなリースにおいて

- ① リース期間をどのように決定するか。IFRS第16号B34項はリースの強制力に関して「多額ではないペナルティ」の存在を言及しているが、「多額ではないペナルティ」を評価する際、契約上の解約損害金の支払だけでなく、契約のより幅広い経済実態（例 賃借設備改良部分の放棄又は撤去コストの発生）の有無を考慮するのかどうか。
- ② 移動不能な賃借設備改良部分の耐用年数は、関連するリースのリース期間に制限されるのかどうか。移動不能な賃借設備改良部分とは、例えば、リース対象である原資産の上に借手が建設した設備等であり、当該部分から便益を受けるのは、原資産を使用する期間についてのみとなる。

ステータス

■ IFRS-ICの暫定的決定

IFRS-ICは、2019年6月のIFRS-IC会議で、次の通り指摘した。

① リース期間

- － リース期間は、解約不能期間に次の両方を加えた期間である（IFRS第16号第18項）。
 - a) リースを延長するオプションの対象期間（借手が当該オプションを行使することが合理的に確実である場合）
 - b) リースを解約するオプションの対象期間（借手が当該オプションを行使しないことが合理的に確実である場合）
- － リース期間の決定及び解約不能期間の評価にあたり、契約が強制力がある期間を決定する必要がある（IFRS第16号B34項）。また、借手と貸手のそれぞれが相手方の承諾なしにリースを多額ではないペナルティで解約する権利を有している場合、リースにはもはや強制力はないとされている（IFRS第16号B34項）。
- － IFRS第16号B34項のリースの強制力がある期間を決定するにあたり、企業は次のことを考慮する必要がある。
 - a) 契約上の解約支払だけでなく、契約のより幅広い経済実態

例えば、いずれかの当事者がリースを解約しないという経済的インセンティブを有していて、解約時に僅少とはいえないペナルティが生じる場合、当該契約は、解約可能日の後も強制力がある。

- b) 当事者の各々が相手方の承諾なしに多額ではないペナルティでリースを解約する権利を有しているかどうか

リースに強制力がなくなるのは、両方の当事者が多額ではないペナルティでリースを解約する権利を有している場合のみである（IFRS第16号B34項）。よって、いずれかの当事者のみが相手方の承諾なしに多額ではないペナルティでリースを解約する権利を有している場合、当該契約は、解約され得る日の後も強制力がある。

- 企業が、解約可能リースの事前通知期間（又は更新可能なリースの当初期間）の後にもリースが強制可能であると結論付けた場合には、次に、IFRS第16号第19項及びB37項～B40項を適用して、当該オプション期間における借手のリース解約の蓋然性につき「合理的に確実」の条件を満たすかどうかを評価してリース期間を決定することになる。

② 移動不能な賃借設備改良部分の耐用年数

- 資産の耐用年数は、「資産が企業によって利用可能であると見込まれる期間、又は企業が当該資産から得ると見込まれる生産高若しくはこれに類似する単位数」と定義されている（IAS第16号第6項）。

- 資産の耐用年数を決定するにあたり、企業は関連するリースの満了日など、当該資産の使用に対する法的制約又は類似の制約を考慮すると定められている（IAS第16号第56項(d)）。また、資産の耐用年数は企業にとっての当該資産の期待効用の観点から定義され、経済的耐用年数よりも短い場合があると定められている（IAS第16号第57項）。

- 関連するリースのリース期間が当該賃借設備改良部分の経済的耐用年数よりも短い場合には、企業は、当該賃借設備改良部分をリース期間後も使用すると見込んでいるかどうかを考慮する。リース期間後は使用しないと見込んでいる非常に多くの場合には、当該賃借設備改良部分の対象年数はリース期間と同じであると結論付けられる。この整理からは、移動不能な賃借設備改良部分については、その耐用年数はリース期間と一致するとの結論に至る可能性が大いにありとIFRS-ICは考えている。

- なお、オプション期間をリース期間に含めるかどうかの「合理的に確実」の判断においては、借手に経済的なインセンティブを発生させるすべての関連する事実と状況を勘案しなければならない。その一例が、賃借設備の大幅な改良であってオプションの行使時点において借手に重要な経済的便益をもたらしているものである。

- また、①で検討された、借手及び貸手のいずれもが事前通告を条件にいつでも解約可能であるリースの場合、移動不能な賃借設備改良部分を除去・廃棄するコストはIFRS第16号B34項の「ペナルティ」を生じさせ、これが多額な場合には「解約時に僅少とはいえないペナルティが生じる場合」に該当する。少なくとも賃借設備改良部分を利用することに効用が期待される期間については、リース契約に強制力があるかどうかという点を、企業は考慮する必要がある。

IFRS-ICは、2019年6月のIFRS-IC会議で、現状のIFRS基準書の要求事項が十分な判断の基礎を示していると判断し、アジェンダに追加しないことを暫定的に決定した。

■ コメント期限

2019年8月20日

アジェンダ却下通知 – 未確定

非金融資産の為替リスクの公正価値ヘッジ（IFRS第9号に関連） 【2019年6月のIFRS-ICで審議】

関連IFRS

IFRS第9号「金融商品」

概要

企業が自己使用目的で保有する非金融資産の為替リスクは、公正価値ヘッジ関係において分離して識別可能で信頼性をもって測定可能なリスク要素としてヘッジ対象リスクに指定可能かどうか。

ステータス

■ IFRS-ICの暫定的決定

IFRS-ICは、2019年6月のIFRS-IC会議で、次の通り指摘した。

① IFRS第9号におけるヘッジ会計の要求事項

— リスク要素は、特定の市場構造の状況における評価に基づいて、当該リスク要素が分離して識別可能で信頼性をもって測定可能である場合には、ヘッジ対象として指定することができる。

② 自己使用目的で保有する非金融資産に、純損益に影響しうる為替リスクエクスポージャーは存在し得るか？

— 公正価値ヘッジは、「・・・の公正価値の変動のうち、特定のリスクに起因し、純損益に影響を与える可能性があるものに対するエクスポージャーのヘッジ」とされている（IFRS第9号第6.5.2項）。

— 従って、公正価値ヘッジの文脈において、為替リスクは、為替レートの変動がヘッジ対象項目の公正価値の変動を生じさせ、これが純損益に影響を及ぼす可能性がある場合に生じる。

— 例えば、ある非金融資産の公正価値が外貨ベースで決定される場合、外貨ベースでの公正価値が一定のままであっても、為替レートの変動の結果として、機能通貨換算後の値は変動することとなる。このような状況では、為替リスクに晒されているといえる。その為替リスクは、例えば、当該資産を耐用年数終了前に売却するとした時点で、純損益に影響を与える可能性がある。

— 従って、具体的な事実と状況に応じて、自己使用目的で保有する非金融資産について純損益に影響を与える可能性のある為替リスクのエクスポージャーに企業がさらされているということも、可能性としては考えられると結論付けた。これは、非金融資産の公正価値が1つの特定の通貨でのみ決定され、当該通貨が企業の機能通貨ではない場合に当てはまる。

③ 分離して識別可能で信頼性をもって測定可能なリスク要素か？

— 為替リスクは、分離して識別可能で信頼性をもって測定可能な非金融資産のリスク要素となり得る。当該リスク要素となるかどうかは、特定の市場構造の状況における具体的な事実と状況の評価に依存する。

— ヘッジしようとするリスクが、特定の市場構造の状況において国際的に1つの特定の通貨でのみ決定され、当該通貨が企業の機能通貨ではない場合において、機能通貨への換算から生じる公正価値の変動に関するものである場合、当該為替リスクは分離して識別可能で信頼性をもって測定可能といえる。ただし、市場取引におい

て決済は一般的に特定の通貨で行われるということをもって、当該通貨が、非金融資産の公正価値が決定される通貨であると言えるわけではない。

④ 自己使用目的で保有する非金融資産について為替リスクを指定することは、企業のリスク管理活動と整合し得るか？

— ヘッジ会計の適格要件を満たすには、ヘッジ関係の開始時に、ヘッジ関係並びにヘッジの実行に関する企業のリスク管理目的及び戦略の公式な指定と文書化が必要とされている (IFRS第9号第6.4.1項(b))。

— よって、自己使用目的で保有する非金融資産に係る為替リスクにヘッジ会計を適用できるのは、エクスポージャーの管理に関する企業のリスク管理目的及び戦略と整合的である場合のみである。従って、財政状態計算書で異なる方法で測定されるが同種のリスクの対象となっている項目を識別しているという根拠のみでは、ヘッジ会計を適用することができない。

— 企業が非金融資産を売却するのではなく、自己使用することを意図している限り、当該非金融資産の公正価値の変動は、企業にとって重大なリスクとは識別されない可能性がある。そのような場合、企業は当該非金融資産に係るリスク・エクスポージャーの管理やヘッジを行っていない可能性があり、その場合、ヘッジ会計を適用することはできない。

⑤ その他の考慮事項

— 公正価値ヘッジ会計を適用できるかどうかを決定するにあたり、IFRS第9号の他のすべての要求事項を満たす必要がある。

— これにはヘッジ手段の指定とヘッジの有効性に関する要求事項が含まれる。例えば、ヘッジ対象とヘッジ手段との間での、金額的規模、減価償却パターン及び予想売却日・満期日の相違にどのように対処するかを考慮することとなる。

— 企業は、ヘッジ会計を適用するリスク・エクスポージャーについて、IFRS第7号「金融商品：開示」で要求しているヘッジ会計に関する開示も行う必要がある。特に、IFRS第7号第22A項～22C項に基づき、企業のリスク管理戦略及びその適用状況に関する情報を開示する必要がある。

IFRS-ICは、2019年6月のIFRS-IC会議で、現状のIFRS基準書の要求事項が十分な判断の基礎を示していると判断し、アジェンダに追加しないことを暫定的に決定した。

■ コメント期限

2019年8月20日

アジェンダ却下通知 – 未確定

財務活動から生じた負債の変動（IAS第7号に関連）【2019年6月のIFRS-ICで審議】

関連IFRS

IAS第7号「キャッシュ・フロー計算書」

概要

財務活動から生じた負債の変動の開示についてのIAS第7号第44B項～44E項の要求事項は、IAS第7号第44A項における目的を満たす開示を提供する上で、適切であるか。

当該論点が取り上げられたのは、2016年1月にIAS第7号に追加された当該開示に関して、調整表の質や一貫性に懸念があり、投資者が当該負債の変動を評価する上で、十分な情報が開示されていないのではないかという意見が投資者から聞かれたためである。

ステータス

■ IFRS-ICの暫定的決定

IFRS-ICは、2019年6月のIFRS-IC会議で、次の通り指摘した。

① 開示目的の充足

— IAS第7号第44A項は、「財務活動から生じた負債の変動（キャッシュ・フローから生じた変動と非資金変動の両方を含む）を投資者が評価できるようにする開示」を提供することを企業に要求している。IAS第7号第44B項にはどのような変動が開示対象となるか、具体的な開示項目が挙げられている。

— IAS第7号第44A項の目的を満たすために、IAS第7号BC10項に記載の投資者の情報ニーズに基づき、企業は、その開示を通じて、①企業のキャッシュ・フローについての理解を検証し、その理解に基づき企業の将来キャッシュ・フローの予想についての確信を高めることを投資者にとって可能にし、②企業の資金調達の源泉と時の経過によるその利用に関する情報を提供し、③資金調達に関連するリスクについての企業のエクスポージャーを理解する助けとなっているかどうかを考慮すべきである。

② 財務活動から生じた負債の期首残高と期末残高の調整表

— IAS第7号第44A項の目的を満たす1つの方法は、財務活動から生じた負債の変動について財政状態計算書表の期首残高と期末残高との間の調整表（第44B項で特定している変動を含む）を示すことであり、当該調整表に記載した項目と、財政状態計算書及びキャッシュ・フロー計算書とを投資者が関連付けられるように十分な情報を提供しなければならないとされている（IAS第7号第44D項）。

— よって、IAS第7号第44D項に基づく調整表を開示すれば、当該調整表に含まれている項目を財務諸表の他の領域に関連付けることを可能にする情報を提供しているといえる。調整表の開示にあたっては、以下の点に留意が必要である。

- a) IAS第7号第44C項を適用して、財務活動から生じた負債を識別し、それらを調整表の基礎として使用する。
- b) IAS第7号第44E項を適用して、財務活動から生じた負債の変動を、他の資産及び負債の変動とは区別して開示する。
- c) IAS第7号第44D項を適用して、調整表に開示された項目に関して、財政状態計算書とキャッシュ・フロー計算書、さらには関連注記との間の関連性を理解できるように十分な情報を提供する。

— また、調整表に含まれる財務活動から生じた負債の変動をどの程度細分化して開示すべきかを決定するにあたっては、IAS第7号BC10項に記載された投資者の情報ニーズを考慮して判断する必要がある。特に、以下の点に留意が必要である。

- a) 個々に重要性のある項目を調整表において区分して開示する。
- b) 調整表の適切な構成（分解レベルを含む）の決定後、追加的な説明が必要かどうかを決定する。

IFRS-ICは、2019年6月のIFRS-IC会議で、現状のIFRS基準書の要求事項は、財務活動から生じた負債の変動に関して投資者が当該変動を評価することを可能にする情報を企業が開示するための適切な基礎を示していると判断し、アジェンダに追加しないことを暫定的に決定した。

■ コメント期限

2019年8月20日

アジェンダ却下通知 – 未確定

不確実な税務処理に関連する負債又は資産の表示 (IAS第1号、IAS第12号に関連) **【2019年6月のIFRS-ICで審議】**

関連IFRS

IAS第1号「財務諸表の表示」

概要

IFRIC第23号「法人所得税の税務処理に関する不確実性」を適用して認識した、不確実な税務処理に関連する負債又は資産（以下、「不確実な税金負債又は資産」という）を財政状態計算書で表示する際、当期（又は繰延）税金負債として表示するのか、それとも引当金等の他の表示科目の中に含めるのか。

ステータス

■ IFRS-ICの暫定的決定

IFRS-ICは、2019年6月のIFRS-IC会議で、次の通り指摘した。

- IFRIC第23号は、法人所得税の税務処理に関する不確実性がある場合、当期税金資産・負債又は繰延税金資産・負債の認識及び測定に関して、IAS第12号「法人所得税」の要求事項に従うことを要求している（IFRIC第23号第4項）。
- 従って、IFRIC第23号を適用して認識される不確実な税金負債又は資産は、IAS第12号で定義している当期税金に係る負債（若しくは資産）、又はIAS第12号で定義している繰延税金負債・資産である。
- IAS第12号にもIFRIC第23号にも、不確実な税金負債又は資産の表示に関する要求事項はない。よって、IAS第1号「財務諸表の表示」が適用される。
- IAS第1号第54項は、性質又は機能の違いが十分に大きいことにより財政状態計算書上で区分表示することが必要となる項目を列挙しており（IAS第1号第57項）、IAS第12号に基づく当期税金にかかる負債及び資産、繰延税金負債及び資産はここに列挙されている。
- 従って、不確実な税金負債を当期税金負債又は繰延税金負債として表示し、不確実な税金資産を当期税金資産又は繰延税金資産として表示することとなる。

IFRS-ICは、2019年6月のIFRS-IC会議で、現状のIFRS基準書の要求事項が十分な判断の基礎を示していると判断し、アジェンダに追加しないことを暫定的に決定した。

■ コメント期限

2019年8月20日

アジェンダ却下通知 – 未確定

遅延又はキャンセルに対しての補償 (IFRS第15号に関連) 【2019年6月のIFRS-ICで審議】

関連IFRS

IFRS第15号「顧客との契約から生じる収益」

概要

以下の前提において、遅延したか又はキャンセルされたフライトに対する航空会社の補償義務について、(a) IFRS第15号第50項～59項を適用して、変動対価として会計処理するのか、(b) IAS第37号「引当金、偶発負債及び偶発資産」を適用して、フライト・サービスを顧客に移転する履行義務とは別に独立して会計処理するのか。

- 法令により、乗客（顧客）に、法令上の特定の条件を満たす遅延及びキャンセルについて、フライト提供者（企業）から補償を受ける権利が与えられている。補償額は法令により定められており、その金額は顧客がフライトに対して支払う金額とは関連しない。
- 法令により、強制可能な権利及び義務が創出され、企業と顧客との間の契約条件の一部を構成している。
- IFRS第15号を顧客との契約に適用する際、企業はフライト・サービスを顧客に移転する約束を履行義務として識別する。

ステータス

■ IFRS-ICの暫定的決定

IFRS-ICは、2019年6月のIFRS-IC会議で、次の通り指摘した。

- IFRS第15号第47項では、「取引価格を算定するにあたり、契約の条件及び自らの取引慣行を考慮する。取引価格は、顧客への約束した財又はサービスの移転と交換に企業が権利を得ると見込んでいる対価である。(中略) 顧客との契約において約束された対価には、固定金額、変動金額、あるいはその両方が含まれる場合がある」と規定されている。
- IFRS第15号第51項では、値引き、リベート、返金、クレジット、価格譲歩、インセンティブ、業績ボーナス、ペナルティ又はその他の類似項目が、変動対価の一般的な例として挙げられている。
- また、IFRS第15号B33項では、企業の製品が危害又は損失を生じさせる場合に企業が顧客に補償を支払う義務についての要求事項を定めており、当該義務を、顧客との契約の中の履行義務とは独立して、IAS第37号を適用して会計処理するとされている。
- 本件において、企業は顧客を、ある場所から他の場所に予定のフライト時刻から所定の時間内に輸送することを約束している。企業がそれを行えない場合には顧客は補償を受ける権利を有する。
- 従って、遅延又はキャンセルに対する補償は、企業の履行義務に直接関連するものであり、B33項で示されている企業の製品によって生じた危害又は損害に対する補償を表すものではない。
- 契約ではなく、法令が支払われる補償額を定めているという事実は、取引価格の決定に影響を与えない。
- 当該補償は、IFRS第15号に付属する設例20に例示されている建設の遅延に対するペナルティが変動対価を生じさせるのと同じように、変動対価を生じさせる。

一従って、当該補償は、契約における変動対価（IFRS第15号第50項～59項を適用）であると結論付けた。なお、収益の減額として認識される補償額が取引価格のゼロまでの減額に限定されるのかどうかという点は検討されなかった。

IFRS-ICは、2019年6月のIFRS-IC会議で、現状のIFRS基準書の要求事項が十分な判断の基礎を示していると判断し、アジェンダに追加しないことを暫定的に決定した。

■ コメント期限

2019年8月20日

アジェンダ却下通知 – 未確定

生物資産への事後的な支出 (IAS第41号に関連) 【2019年6月のIFRS-ICで審議】

関連IFRS

IAS第41号「農業」

概要

IAS第41号を適用して、売却コスト控除後の公正価値で測定する生物資産の生物学的変化に関連するコスト（事後的な支出）について、資産化する（すなわち、資産の帳簿価額に加算する）のか、それとも、発生時に費用処理するのか。いずれで処理しても生物資産の測定には影響を与えず、純損益にも影響を与えないが、純損益計算書における表示には影響を与える。

ステータス

■ IFRS-ICの暫定的決定

IFRS-ICは、2019年6月のIFRS-IC会議で、次の通り指摘した。

- IAS第41号は、事後的な支出の会計処理に関する要求事項を定めておらず、IAS第41号B62項では、この点、「当理事会は、本基準では、生物資産に係る事後の支出の会計処理は明示的に定めないことを決定した。公正価値アプローチでは不要と考えるからである。」と説明している。
- 従って、IAS第41号の適用においては、企業は事後的な支出を資産化しても、発生時に費用処理してもよいと結論付けた。
- なお、事後的な支出についての会計方針は生物資産の各グループに首尾一貫して適用することとなる。また、財務諸表利用者に有用な場合、当該会計方針を開示することとなる。

IFRS-ICは、2019年6月のIFRS-IC会議で、現時点で当該論点に関する基準設定がコストを上回るのに十分な財務報告の改善をもたらすことを示唆する証拠がないため、アジェンダに追加しないことを暫定的に決定した。

■ コメント期限

2019年8月20日

今後の取扱いを検討中の論点

交換可能性が長期的に欠如している場合の為替レートの決定（IAS第21号に関連）【2019年6月のIFRS-ICで審議】

関連IFRS

IAS第21号「外国為替レート変動の影響」

概要

ベネズエラでは、自国通貨を他国通貨に交換する外国為替取引が長期間制限され、公的な為替交換レートは自国通貨の減価を反映しておらず、その実勢から著しくかけ離れたものとなっている。そのため、財務報告を行う企業が、ベネズエラにおける在外営業活動体の財務諸表を表示通貨に換算し、連結する際に、どのような為替レートをを用いるべきかが検討され、これについては2018年9月のIFRS-ICにより既にアジェンダ却下通知が確定している（[交換可能性が長期的に欠如している場合の為替レートの決定（IAS第21号に関連）](#) - IFRICニュース2018年9月参照）。

しかしながら、直物為替レートが観察可能ではない場合に、在外営業活動体の業績及び財政状態を表示通貨に換算する上で報告企業がどのような為替レートを使用すべきかに関する明確な規定が存在しないことに留意し、IFRS-ICは限定的な基準開発の可能性について調査・分析を進めることとしていた。

ステータス

■ 審議の状況

IFRS-ICは、2019年6月のIFRS-IC会議で、IAS第21号の狭い範囲の改訂をIASBに提案することを決定した。改訂案では、①「交換可能性」及び「交換可能性の欠如」を定義し、②2つの通貨の交換可能性が欠如している場合に直物為替レートはどう決定すべきか、またその場合に必要な開示を明示する予定である。

今後のIFRS-IC会議にて、IASBへの提案内容の詳細について、審議する予定である。

今後の取扱いを検討中の論点

1つの不動産のみを資産として保有する子会社の売却（IFRS第10号、IFRS第15号に関連）【2019年6月のIFRS-ICで審議】

関連IFRS

IFRS第10号「連結財務諸表」、IFRS第15号「顧客との契約から生じる収益」

概要

以下の前提において、子会社の持分を売却することによって、不動産を顧客に売却する場合、①②が論点となる。

- 通常の営業の過程で行う取引である。
- 顧客と契約を締結する以前より、企業は不動産ごとに子会社を設立している。
- 子会社は不動産と関連する税金資産又は負債のみを有する。
- 企業は顧客との取引の結果支配を喪失するまでの間、IFRS第10号を適用し子会社を連結していた。

上記のような不動産の売却において、

- ① IFRS第10号を適用して会計処理するのか、IFRS第15号を適用して会計処理するのか。
- ② IFRS第10号を適用して会計処理する場合、子会社売却損益を総額で表示することができるか、純額での表示が要求されるか。

ステータス

■ 審議の状況

IFRS-ICは、2019年6月のIFRS-IC会議で審議を行ったが、何も決定しなかった。今後のIFRS-IC会議で審議が継続される予定である。

編集・発行

有限責任 あずさ監査法人

IFRSアドバイザリー室

azsa-accounting@jp.kpmg.com

ここに記載されている情報はあくまで一般的なものであり、特定の個人や組織が置かれている状況に対応するものではありません。私たちは、的確な情報をタイムリーに提供するよう努めておりますが、情報を受け取られた時点及びそれ以降における正確さは保証の限りではありません。何らかの行動を取られる場合は、ここにある情報のみを根拠とせず、プロフェッショナルが特定の状況を綿密に調査した上で提案する適切なアドバイスをもとにご判断ください。

© 2019 KPMG AZSA LLC, a limited liability audit corporation incorporated under the Japanese Certified Public Accountants Law and a member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International Cooperative ("KPMG International"), a Swiss entity. All rights reserved.

The KPMG name and logo are registered trademarks or trademarks of KPMG International.