

IFRS解釈指針委員会ニュース

IFRICニュース 2020年6月



2020年6月16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、主要な審議事項を解説し、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）」](#)
- [「会計方針の変更（IAS第8号の改訂案）」](#) [【2020年6月のIASB会議で審議】](#)
- [「単一の取引から生じた資産及び負債に係る繰延税金（IAS第12号の修正案）」](#)

【今後の取扱いを検討中の論点】

- [交換可能性が欠如している場合の為替レートの決定（IAS第21号に関連）](#)
- [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号及びIFRS第15号に関連）](#) [【2020年6月のIASB会議で関連審議】](#)
- [コモディティ・ローン](#)

【アジェンダ決定】

確定

- [選手移籍金支払の表示（IAS第38号に関連）](#) [【2020年6月のIFRS-IC会議で審議】](#)
- [変動支払を伴うセールアンドリースバック取引（IFRS第16号に関連）](#) [【2020年5月のIASB会議で関連審議】](#) [【2020年6月のIFRS-IC会議で審議】](#)
- [子会社への投資に関する繰延税金（IAS第12号に関連）](#) [【2020年6月のIFRS-IC会議で審議】](#)

未確定

- [サプライ・チェーン・ファイナンス契約ーリバース・ファクタリングー](#) [【2020年6月のIFRS-IC会議で審議】](#)

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。

- 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。

2020年2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号の改訂案を最終化しないことを決定した。今後のIASB会議において本プロジェクトの方向性を検討する。

■ 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「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「会計方針の変更(IAS第8号の改訂案)」【2020年6月のIASB会議で審議】

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号の改訂を提案している（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IAS第8号の修正は行わないと暫定的に決定した。

IASBは、2020年6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、プロジェクトを進めないことを決定した。

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「単一の取引から生じた資産及び負債に係る繰延税金 (IAS第12号の修正案)」

関連IFRS

IAS第12号「法人所得税」

概要

IFRS第16号「リース」の会計処理では、リース開始日に使用権資産及びリース負債が認識される。また、IAS第16号「有形固定資産」(もしくはIFRS第16号)及びIAS第37号「引当金、偶発負債及び偶発資産」を適用して、有形固定資産項目等の廃棄コストを引当金計上する場合、そのコストが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認識時点でも事後的にも認識しない)はどのように適用されるかについて、実務上の取扱いにばらつきが生じていた。

本公開草案は、繰延税金資産及び繰延税金負債の当初認識の免除規定に係るIAS第12号第15項及び第24項を修正し、将来加算一時差異及び将来減算一時差異の双方が同額で生じる取引において、これらの一時差異について当初認識の免除規定を適用せず、繰延税金資産及び繰延税金負債をそれぞれ認識することを提案している。なお繰延税金資産は当該将来減算一時差異を利用できる課税所得が生じる可能性が高い範囲内において、また、繰延税金負債については当該取引において認識される繰延税金資産の金額を超えない範囲で、それぞれ認識することが提案されている。

ステータス

■ 審議の状況

IASBは2020年4月の会議において公開草案に寄せられたフィードバックを審議したが、意思決定は行われなかった。今後の会議でプロジェクトの方向性について審議される予定である。

公開草案の詳細は、[ポイント解説速報：IASB、「単一の取引から生じた資産及び負債に係る繰延税金 \(IAS第12号の修正案\)」を公表参照](#)

アジェンダ決定 – 確定

選手移籍金支払の表示（IAS第38号に関連）

【2020年6月のIFRS-IC会議で審議】

関連IFRS

IAS第38号「無形資産」

概要

以下の前提において、企業は選手の移籍金の受取りをIFRS第15号の収益として認識するか、またはIAS第38号に従い無形資産の認識中止に伴う損益として認識するか。

- サッカークラブを営む企業が、所属する選手を他のクラブに移籍させる。選手を獲得する際、クラブは電子的移籍システムにその選手を登録する。登録された選手は他のクラブでプレーすることができなくなる。また登録したクラブは、選手と雇用契約を締結する。雇用契約の締結により、選手は合意なくクラブを離脱できなくなる。雇用契約及びシステムへの登録を合わせて「登録権」と呼ぶ。
- 企業は、登録権の取得に要した支出をIAS第38号に従い無形資産として計上した。企業は、その通常の事業活動の中で、獲得した選手を試合で起用・育成し、場合により他のクラブへ移籍させる。
- 企業と移籍先のクラブが移籍契約を締結すると、移籍先クラブは企業に移籍金を支払う。移籍金は企業が選手の雇用契約をその期間末より前に解約することに対する補償である。移籍金を支払っても、電子的移籍システムへの登録は、法的には移籍先クラブに移転しない。移籍先クラブが選手を登録し、新たに登録権を獲得することにより、企業の既存の登録が消滅する。
- 移籍先クラブが選手をシステムに登録した時点で、企業は計上していた無形資産の認識を中止する。

ステータス

■ IFRS-ICの決定

IFRS-ICは、2020年6月のIFRS-IC会議で、次の通り指摘した。

受領した移籍金の認識

- 本ケースでは企業は登録権をIAS第38号に従い無形資産として認識していることから、その認識の中止の会計処理についてもIAS第38号の規定に従うことになる。IAS第38号第113項は「無形資産の認識の中止から生じる利得又は損失を正味処分収入（もしあれば）と資産の帳簿価額との差額として算定し、当該差額を資産の認識の中止時に純損益に認識」することを要求しており、かつ「利得は収益に分類してはならない。」と述べている。
- 本ケースで発生する移籍金は登録権を放棄する企業への補償であり、IAS第38号第113項の処分収入に該当する。
- 従って企業は、登録権の帳簿価額と受取移籍金の差額を、IAS第38号第113項に従って登録権の認識中止から生じる損益として純額で認識し、IFRS第15号の収益としては認識しない。

キャッシュ・フロー計算書

- 企業は、IAS第7号「キャッシュ・フロー計算書」に従い、移籍金の受取額を投資活動から生じるキャッシュ・フローの一部として表示する。

IFRS-ICは、2020年6月のIFRS-IC会議で、現状のIFRS基準書の原則及び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。

アジェンダ決定 – 確定

変動支払を伴うセール・アンド・リースバック取引（IFRS第16号に関連）【2020年5月のIASB会議で関連審議】【2020年6月のIFRS-IC会議で審議】

関連IFRS

IFRS第16号「リース」

概要

以下の前提において、企業はどのようにリースバック取引から生じる使用権資産を測定し、取引日に認識する売却損益を決定するか。

- 企業（売手／借手）はセール・アンド・リースバック取引契約を締結し、自社で使用する有形固定資産を他の企業（買手／貸手）に売却し、5年間にわたりリースバックする。
- 買手／貸手企業への有形固定資産の売却は、IFRS第15号「顧客との契約から生じる収益」の資産の売却の要件を満たす。
- 資産の売却により買手／貸手企業から売手／借手企業へ支払われた金額は、当該固定資産の公正価値に等しい。
- 売手／借手企業から買手／貸手企業へ支払うリース料は変動リース料（IFRS第16号に規定される「実質的な固定リース料」には該当しない）を含む。変動リース料部分は、売手／借手企業が資産の使用によりリース期間を通じて生み出す収益の一定割合として計算される。

ステータス

■ IFRS-ICの決定

IFRS-ICは、2020年6月のIFRS-IC会議で、次の通り指摘した。

- この取引にはIFRS第16号第100項が適用される。同項に従った場合、取引がIFRS第15号の要求事項をみたし資産の売却として処理される場合、売手／借手企業が損益として認識できる金額は、買手／貸手企業に移転した権利に関する部分のみとなる。
- リースバックにより生じる使用権資産の測定にあたっては、売手／借手企業は、買手／貸手企業に移転した有形固定資産のうちリースバックで自社に残存する部分の割合を、リースバックを通じて自社が保有し続ける使用の権利と有形固定資産全体に包含されるすべての権利を取引日時点を比較して決定する。IFRS第16号はこの割合を決定する方法を定めていない。本件取引について、売手／借手企業は、例えば(a)の(b)に対する比率としてこの割合を算定できる。
 - (a) 変動リース料部分を含むリース料支払見込み額の現在価値
 - (b) 取引日の有形固定資産の公正価値
- 売手／借手企業に残存する使用権は取引によって再測定されず、売却により移転した有形固定資産の従前の簿価のうち残存する部分の割合として測定される。その結果、売手／借手企業が認識する損益は、買手／貸手企業に権利が移転する部分に関連する額のみが認識される。IFRS第16号第53項(i)に基づき、売手／借手企業はセール・アンド・リースバック取引から生じる損益を開示する。
- なお、リースバックの全額が指標又はレートに連動するもの以外の変動リース料（一般的なリースにおいてはリース負債計上の対象に含められない）であったとし

でも、売手／借手企業は取引日において負債を認識する。当初測定はセール・アンド・リースバック取引について述べているIFRS第16号第100項(a)に従い、取引によって認識される使用権資産の測定及び取引から生じた損益によって決定されることになる。売却により移転した有形固定資産の従前の簿価のうちリースバックを通じて残存する部分の割合はゼロではないため、使用権資産の当初測定はゼロとはならない。

IFRS-ICは、2020年6月のIFRS-IC会議で、IFRS第16号の原則及び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。

■ IASBでの審議の状況

2020年3月のIFRS-ICでは、上記の論点に関し、セール・アンド・リースバック取引から生じる負債をリース負債と位置づけたうえで、その事後測定に関する要求事項を明確化するため、IFRS第16号を改訂するようIASBに提言した。

IASBは、提言について2020年4月の会議で議論し、以下を明確化するためのIFRS第16号の限定的な改訂を提案すると暫定的に決定した。

- 変動リース料を含むセール・アンド・リースバック取引の売手／借手については、当該取引で認識されたリース負債の事後測定に以下の会計処理を要求する。
 - (i) リース料の支払時には「リース負債の測定に含まれているリース料の金額」をもって、リース負債の帳簿価額を減額する。ここで、「リース負債の測定に含まれるリース料の金額」とは、リース負債の割引に用いられる金利を用いてそのリース料のキャッシュフローを割り引いたときに、その割引価額がリース負債の帳簿価額に等しくなるようなリース料である。
 - (ii) 将来にわたり変動リース料の再評価を反映するようなリース負債の再測定は行わない。
 - (iii) リース料の（実際の）支払い額と「リース負債の測定に含まれているリース料の金額」との差額は変動リース料として発生時に損益に認識する。
- セール・アンド・リースバック取引に関連してリースの条件変更やリース期間の見直しが生じ、リース負債の再測定を行う場合には、売手／借手は、改訂後のリース料支払見込み額として改訂後の支払リース料を決定することが求められる。

また、IASBは、変動リース料を含むセール・アンド・リースバックについて、取引時点及びその後のリース期間を通じた売手／買手の会計処理を解説するための設例を開発することを、暫定的に決定した。

さらにIASBは、2020年5月のIASB会議で審議し、以下の点を暫定的に決定した。

- 売手／借手は本改訂案をIAS第8号に従い遡及的に適用する。ただしリース契約の条件変更やリース期間の変更について、後知恵を用いなければ遡及適用できない場合を除く。遡及適用ができない場合については本改訂案を初めて適用した時点における支払い見込み額をもって測定を行うものとする。
- 本改訂案の早期適用は認められる。
- 本改訂案に係るコメント期間は120日以上とする。

なお、セール・アンド・リースバック取引から生じる負債をリース負債とするIFRS-IC会議の暫定決定はその後関係者からのコメントを受けて見直されており、上記記載の通り、6月のIFRS-IC会議を受けた最終確定したアジェンダ決定ではセール・アンド・リースバック取引から生じる負債がリース負債であるか否かの明言は削除されている。

■ 公開草案公表時期

2020年9月

アジェンダ決定 – 確定

子会社への投資に関する繰延税金 (IAS第12号に関連)

【2020年6月のIFRS-IC会議で審議】

関連IFRS

IAS第12号「法人所得税」

概要

以下の前提において、企業はどのように子会社への投資から生じる税効果を連結財務諸表において会計処理するか。

- 子会社の未分配利益について、子会社への投資に関する将来加算一時差異が発生する。
- 子会社からの配当を見込んでいるため、子会社への投資に関する繰延税金負債の認識の例外についてのIAS第12号第39項の要件^{*}は満たされていないと企業は判断した。
 - ※ 一時差異の解消時期がコントロールでき、かつ、予測可能な期間内には、当該一時差異が解消しない可能性が高いのであれば、繰延税金負債の計上は不要とされる
- 企業とその子会社が所在する租税管轄地の課税関係は以下のとおりである。
 - (a) 利益は配当時のみ課税される（未分配利益には課税されない）
 - (b) 配当利益には20%の税率が適用される。ただし、企業の実施した配当のうち、企業の子会社での配当時点で既に課税された部分について、再度課税されることはない。

ステータス

■ IFRS-ICの決定

IFRS-ICは、2020年6月のIFRS-IC会議で、次の通り指摘した。

- IAS第12号第39項は、子会社への投資に係る将来加算一時差異について、例外的な場合を除き繰延税金負債を認識することを要求している。子会社への投資から生じる一時差異が認識の例外に関する同項の要件を満たさないと企業が判断している以上、本ケースでは繰延税金負債が認識される。
- IAS第12号第51項は、繰延税金資産および負債の測定にあたり、報告期間の末日において見込まれる資産又は負債の簿価が回収又は決済される方法から生じる税務上の帰結を反映するように会計処理することを求めている。本ケースでは、企業は子会社への投資簿価を配当を通じて回収すると見込んでいるため、子会社への投資に関する繰延税金負債の測定には配当の際に適用される税率を使用する。
- IAS第12号第57A項は、配当に関連する負債を認識する時点で、関連する税効果を認識することを要求している。この項は、報告企業自体が配当支払いを実施する場合にのみ適用されるため、本ケースには適用されない。
- IAS第12号第52A項は、企業が配当を実施することで通常より高い又は低い税率が適用される法域においては、繰延税金資産および負債の測定にあたり、未分配利益に適用される税率を用いることを定めている。この項は、利益の分配を受けたことから生じる課税関係自体を反映する当期税金資産・負債または繰延税金資産・負債の測定に適用されるものではない。

IFRS-ICは、2020年6月のIFRS-IC会議で、現状のIFRS基準書の原則及び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。

アジェンダ決定 – 未確定

サプライ・チェーン・ファイナンス契約ーリバース・ファクタリング グー【2020年6月のIFRS-IC会議で審議】

関連IFRS

IAS第1号「財務諸表の表示」、IAS第7号「キャッシュ・フロー計算書」、IFRS第7号「金融商品：開示」、IFRS第9号「金融商品」

概要

IFRS-ICは、リバース・ファクタリング契約に関する以下の質問を受け取った。

- (a) 企業は、リバース・ファクタリング契約に関連する負債をどのように表示するか（財又はサービスを受領し、その支払債務がリバース・ファクタリング契約の対象となる場合、企業は当該負債をどのように表示するか）
- (b) 企業は、リバース・ファクタリング契約に関するどのような情報を財務諸表において開示する必要があるか

リバース・ファクタリング契約では、企業が仕入先に対して支払わなければならない財又はサービスの対価について、金融機関がこれを支払い、一方、企業は仕入先が支払いを受けるよりも後のタイミングで金融機関に対して支払いを行うことが、合意されている。

ステータス

■ IFRS-ICの暫定的決定

IFRS-ICは、2020年6月のIFRS-IC会議で、次の通り指摘した。

財政状態計算書での表示

- IAS第1号54項は、「買掛金及びその他の未払金」を他の金融負債とは区別して表示することを要求しているが、これは、「買掛金及びその他の未払金」が、他の金融負債に比べて、性質又は機能の点で十分に異なっているためである (IAS1.57)。
- 企業は、以下の場合においてのみ、金融負債を買掛金として表示する (IAS37. 11 (a)、IAS1.70)。
 - a. 財又はサービスに対して支払うべき負債であること
 - b. 請求書が発行されること又は仕入先と正式に合意していること；そして
 - c. 企業の正常営業循環期間において使用される運転資本を構成すること
- IAS第1号に基づき、企業は、以下のとおり表示する (IAS1.29、IAS1.57)。
 - a. 未払金を買掛金と類似の性質及び機能を有している場合においてのみ、「買掛金及びその他の未払金」におけるその他の未払金としての表示を行う — 例えば、その他の未払金が企業の正常営業循環期間において使用される運転資本を構成している場合
 - b. 未払金の規模、性質又は機能の観点から、区分表示をすることが企業の財政状態の理解に対して目的適合性があると判断される場合には、リバース・ファクタリング契約に関連する負債として区分表示を行う。区分表示を行うかどうかを検討する際には、企業は、当該負債の金額、性質及びタイミングを考慮する。

- 一 リバース・ファクタリング契約にかかる負債を区分表示するか否かを検討するに際しては、以下の要素も考慮する。
 - a. リバース・ファクタリング契約がなければ提供されないであろう追加的な保証が、リバース・ファクタリング契約において提供されているか
 - b. リバース・ファクタリング契約の対象となる負債の契約条件が、リバース・ファクタリング契約の対象とならない企業の買掛金の契約条件と著しく異なっているか

金融負債の認識の中止

- 一 企業は、IFRS第9号の認識の中止の規定を適用し、リバース・ファクタリング契約の対象となる負債の認識が中止されるか否か、また中止される場合にはそのタイミングを検討する。
- 一 サプライヤーに対する買掛金の認識を中止し、金融機関に対する新たな金融負債を認識する場合、企業は、当該新たな金融負債の財政状態計算書上の表示を決定する際に、IAS第1号を適用する（上記、財政状態計算書での表示、を参照）。

キャッシュ・フロー計算書での表示

- 一 企業は、リバース・ファクタリング契約により生じるキャッシュ・フローの支払いを、営業活動によるキャッシュ・フローに表示すべきか、もしくは財務活動によるキャッシュ・フローに表示すべきかを決定する（IAS7.6）。
- 一 リバース・ファクタリング契約の対象となる負債の性質に対する企業の評価が、キャッシュ・フロー計算書における表示の分類を決定するのに役立つと考えられる。
- 一 請求書がリバース・ファクタリングに供された時点で、キャッシュ・インフローとキャッシュ・アウトフローが生じる場合には、企業は当該両者のキャッシュ・フローをキャッシュ・フロー計算書に表示する。他方で、リバース・ファクタリングが実行された時点で財務取引としてのキャッシュ・フローが生じない場合には（非資金取引）、当該財務活動に関するすべての関連性のある情報が提供されるような方法で、財務諸表の他の箇所において開示する（IAS7.43）。

財務諸表における開示

- 一 リバース・ファクタリング契約に基づく支払いが財務活動によるキャッシュ・フローに分類される場合、企業は、当該財務活動から生じた負債の変動を財務諸表利用者が評価できるように開示を提供する（IAS7.44A）。
- 一 企業は、IFRS第7号で要求されるリスクの内容及び程度に関する開示を提供する。ここには、流動性リスクを含む金融商品から生じるリスクがどのように生じるか、企業のリスク管理の目的や方針及び手続、報告日時点で企業が晒されている流動性リスクについての定量的データの要約、リスクの集中の程度などが含まれる（IFRS7.33-35）。
- 一 企業は、リバース・ファクタリング契約が企業の財政状態、財務業績及びキャッシュ・フローに与える影響に関して追加的な開示を行う必要の有無についての判断を行う。すなわち、
 - a. リバース・ファクタリング契約に関する負債の財政状態計算書及びキャッシュ・フロー計算書での表示を決定するに際して重要な判断を要する場合には、当該重要な判断についての開示を行う（IAS1.122）。

- b. リバース・ファクタリング契約が企業の財務諸表に重大な影響を与えている場合には、財務諸表利用者にとって目的適合性があると考えられる情報を開示する (IAS1.112)。

なお、重要性の判断については、定量的及び定性的な観点の両面から行う。

IFRS-ICは、2020年6月のIFRS-IC会議で、現状のIFRS基準書の原則及び要求事項が、リバース・ファクタリング契約の財政状態計算書での表示、キャッシュ・フロー計算書での表示及び注記での開示事項（例えば、流動性リスクの開示）に関する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。

今後の取扱いを検討中の論点

交換可能性が欠如している場合の為替レートの決定（IAS第21号に関連）

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、本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本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決定が確定している（[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はIAS第21号には存在しない。そこで、IFRS-ICは、2019年6月の会議において、当該論点に対応するためにIAS第21号の狭い範囲の改訂をIASBが提案するよう提言する決定を行っていた。

ステータス

■ 審議の状況

IASBは、2020年4月の会議において、交換可能性が欠如している場合における直物為替レートの決定に関するIAS第21号の狭い範囲の改訂についての議論を行い、以下の点につき暫定的に決定した。

- ① 通貨の交換可能性の有無を検討する際には、
 - 一定のタイムラインの枠内（一般的に想定されうる事務的な遅延を含む）での交換が可能かを検討する
 - 外貨を獲得する予定があるかどうかではなく、獲得できるかどうかを考慮する
 - 強制可能な権利義務を創出する交換システム／市場のみを考慮する
 - 外貨獲得の目的を、外貨建て取引の換算の場合は当該個別取引又はその関連資産負債を決済すること、また、他の表示通貨への換算の場合には純資産を実現すること、と想定する
 - 外貨の獲得が一部金額のみしかできない場合は、僅少なすぎない金額しか交換できない場合に、交換可能性はないとする
- ② 通貨の交換可能性が失われている場合には企業は直物為替レートを見積る必要がある。その見積りは、もし交換可能性が失われていなければ、期末日時点で、市場参加者間の秩序ある取引を通じて企業がアクセスできたであろう直物為替レートであり、当該時点における経済的状況を忠実に反映するものでなければならない。

また、特定の状況下において直物レートを近似するものとしての観察可能なレートがある場合には、当該レートを利用することもできる。財務諸表が承認される前の段階で通貨の交換可能性が回復した場合の最初に成立した交換レートなどがこれに該当する。

見積もったレートは外貨建て取引の換算や財務諸表の表示通貨ベースへの換算の際にその全体に適用しなければならない。

- ③ 通貨の交換可能性が失われている場合の開示要求事項を、暫定的に決定した。

IASBは、今後の会議で、提案される改訂についての適用日及び移行措置を審議し、必要なデュープロセスの確認を行う予定である。

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号及びIFRS第15号に関連）【2020年6月のIASB会議で関連審議】

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

IASBは、2020年6月のIASB会議で審議を行い、この論点を作業計画に追加しないことを決定した

今後の取扱いを検討中の論点

コモディティ・ローン

概要

2017年3月のIFRS-IC会議においてある特定のコモディティ・ローン取引が審議された際、当該照会取引については現行IFRS基準書のもとでの効率的な解決が難しいとしてアジェンダに追加しないことが決定されたものの、コモディティに関する他の取引については特定のIFRS基準が適用される余地があり、また、検討のニーズもあると考えられたことから、IASBへの提言が行われていた。その後、IASB会議において当該論点が議論され、コモディティ・ローン及び関連する取引に関する狭い範囲のプロジェクトを進めるか否かについて、IASBスタッフが当該プロジェクトの実現可能性を検討することとなっていた。

2020年4月のIASB会議では、当該プロジェクトの実現可能性について、IASBスタッフの検討結果が報告された。IASBスタッフは、コモディティを用いた取引としては、IFRS-IC会議で審議されたコモディティ・ローン以外にも様々な種類があり、IASBが狭い範囲のプロジェクトを進めようとしても、当該プロジェクトに含めるべき取引の範囲を現時点では決めることができないと考えられる旨を報告した。

ステータス

■ 審議の状況

IASBは、2020年4月のIASB会議で審議を行い、コモディティ・ローン及び関連する取引についてのプロジェクトをワークプランに加えないことを決定した。また、2020年のアジェンダコンサルテーションにおけるプロジェクトを設定しうる案件のリストに、当該コモディティ・ローン及び関連する取引を追加することを暫定的に決定した。

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いての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。

© 2020 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.