

会議傍聴報告書

会 議： IASB 会議（2023年10月）

日 時： 2023年10月25日（水）、26日（木）

報 告 者： 企業会計基準委員会 専門研究員 松下 洋

IASB 会議（2023年10月）傍聴報告

日時：2023年10月25日（水）、26日（木）

スケジュール：別紙参照

2023年10月25日及び26日に、国際会計基準審議会（以下「IASB」という。）のボード会議が開催された。10月のIASBボード会議では、次の項目が議論された。

- IFRS for SMEs 会計基準の第2次包括レビュー
- 基本財務諸表
- 料金規制対象活動
- 動的リスク管理
- 金融商品の分類及び測定の修正
- 維持管理及び一貫した適用
- 持分法
- 開示に関する取組み — 公的説明責任のない子会社：開示

【10月25日（水）】

IFRS for SMEs 会計基準の第2次包括レビュー

（背景）

IASBは、2020年1月に、IFRS for SMEs 会計基準を完全版のIFRS 会計基準と整合させるかどうか、また、どのように整合させるかについて意見を求めるための情報要請「IFRS for SMEs 会計基準の2019年における包括的な見直し」を、2020年10月をコメント期限として公表した。IASBは、2022年9月に、本情報要請における一致アプローチを用いて、「IFRS for SMEs 会計基準第3版」（公開草案）（以下、本項目において「公開草案」という。）を、2023年3月7日をコメント期限として公表した。

2023年6月のIASB ボード会議から、公開草案に寄せられたフィードバックへの対応について検討を開始しており、2023年9月のIASB ボード会議では、IFRS 第15号「顧客との契約から生じる収益」（以下「IFRS 第15号」という。）を基礎に改正を提案した第23章「顧客との契約から生じる収益」（以下「第23章」という。）について、会計実務家を対象として実施したフィールドワークからの発見事項について議論された。当該フィールドワークは第23章を適用する場合に必要な判断に焦点を当てて行われ、ほとんどの参加者は必要な判断ができると回答した一方で、IFRS 第15号に不慣れな参加者のうち半数は必要な判断のうちのほとんど又は多くを行うことができないと回答したとされている。また、プロジェクト計画について、次の方針が確認された。

- 公開草案で示した包括レビューの範囲（2020年1月1日発効済みの基準を対象とする）を維持すること
- IFRS for SMEs 会計基準の修正にあたり、引き続き一致アプローチを適用すること

この一致アプローチは、IFRS 会計基準との一致を出発点とし、一致させるべきかどうか及びどのように行うべきかの決定にあたり、SMEs に対する目的適合性の諸原則（単純性及び忠実な表現（コストと便益の評価を含む））を適用するものである。

（今回の会議における主な論点）

IASBは、公開草案における提案について議論した。

（主な暫定決定事項）

第23章「顧客との契約から生じる収益」の改訂案

IASBは、IFRS for SMEs 会計基準（基準）の第23章をIFRS第15号における諸原則を反映するように改訂することを暫定的に決定した。

第9章「連結財務諸表及び個別財務諸表」における支配モデルの簡素化

IASBは、企業が基準の第9.5項における反証可能な推定をどのように適用するのかを明確化することを暫定的に決定した。

開発費の認識

IASBは、基準における開発費の認識についての要求事項を維持することを暫定的に決定した。

借入コストの認識

IASBは、基準における借入コストの認識についての要求事項を維持することを暫定的に決定した。

完全版 IFRS 会計基準の最近の修正

IASBは、基準を下記の修正に合わせる提案を一般のコメントを求めるために公開することを暫定的に決定した。

- a. 「サプライヤー・ファイナンス契約」（IAS第7号「キャッシュ・フロー計算書」及びIFRS第7号「金融商品：開示」（以下「IFRS第7号」という。）を修正した）
- b. 「交換可能性の欠如」（IAS第21号「外国為替レート変動の影響」を修正した）

（今後の予定）

IASBは、プロジェクト計画で示したように公開草案における提案を引き続き再審議する。

IASBは、完全版IFRS会計基準の最近の修正に関する決定を受けて、この第2次包括レビューの一部として第2の公開草案を公表する。

基本財務諸表

（背景）

IASBは、「基本財務諸表プロジェクト」及びより幅広い「財務報告におけるコミュニケーションの改善」に関する作業の一環として、2019年12月に公開草案「全般的

な表示及び開示」（以下、本項目において「公開草案」という。）を、2020年9月をコメント期限として公表した。公開草案が最終確定される場合には、IAS第1号「財務諸表の表示」を置き換えることになる。

2021年3月から公開草案における提案の再審議が開始されており、2022年9月から12月にかけて、IASBは、暫定決定事項を中心に的を絞ったアウトリーチを実施し、2023年1月に再審議計画が提示されるとともに、再審議が継続され、2023年6月のIASBボード会議で概ね審議が完了した。

2023年7月のIASBボード会議では、技術的作業が完了し新しいIFRS会計基準書であるIFRS第18号「財務諸表における表示及び開示」（以下「IFRS第18号」という）の書面投票プロセスを開始することが決定され、文案作成プロセスにおいて生じる整理論点について、今後、議論することとされた。また、適用開始期間の直前の事業年度よりも前の比較対象期間について表示する金額の修正再表示について経過的な免除を設けるかどうかを検討することも決定した。

（今回の会議における主な論点）

IASBは、次のことを議論した。

- IFRS第18号の文案作成において集約及び分解並びにその他のトピックに関して識別された整理論点
- 軽微な整理論点についての文案の対応方針

（主な暫定決定事項）

IFRS第18号の文案作成において集約及び分解並びにその他のトピックに関して識別された整理論点

IASBは、次のことを暫定的に決定した。

- a. 企業が売上原価を含む営業費用を機能別に分類する場合にのみ、純損益計算書において売上原価に係る科目を機能別に分類した他の費用と区分して表示することを企業に要求する。
- b. 財政状態計算書について企業が次のようにすることを明確化する。
 - i. 存続期間並びに回収及び決済の時期の特性を用いて、資産及び負債を流動又は非流動に分類し、流動性の特性を用いて、資産及び負債を流動性の順序で分類する。
 - ii. 性質及び機能の特性を用いて、資産及び負債を独立した各科目に集約する。

存続期間、流動性、測定基礎、種類及び税効果などのその他の特性は、企業が資産及び負債の性質又は機能を識別する助けとなる。

- c. 適用開始期間の直前の事業年度よりも前の期間について IFRS 第 18 号の遡及適用を免除する経過措置は設けない。

軽微な整理論点についての文案の対応方針

IASB は、軽微な整理論点についての文案の対応方針について確認した。ただし、1 つ又は複数の機能別科目を表示する企業による特定の費用の性質別の開示に関しては例外とした。IASB は、そのような企業は、営業区分についてのみ各科目に含まれているこれらの費用に係る金額を単一の注記で開示することを要求される旨を確認することを暫定的に決定した。さらに、企業は同じ注記に、特定の各費用についての 2 つの開示を含めることも要求される。

- a. IFRS 会計基準ですでに要求されている、性質別の特定の費用に係る合計額
- b. 営業区分の外のどの科目に、営業区分の中の科目に含まれている金額の合計額と(a)に記述した合計額との差額が含まれているのかの説明。こうした説明は、開示している項目が含まれている科目の定性的な説明を提供するという 2021 年 9 月における前回の暫定的な決定ですでに要求されている。

(今後の予定)

IASB は、他の整理論点について今後の会議で審議する。

料金規制対象活動

（背景）

IASBは、2012年9月に料金規制対象活動に関する包括的なプロジェクトを開始し、新たな会計モデルの開発を進めている。2021年1月に公開草案「規制資産及び規制負債」（以下、本項目において「公開草案」という。）を、2021年7月をコメント期限として公表した。公開草案は、規制資産及び規制負債を会計処理するためのモデルに関してのIASBの提案を示しており、新しいIFRS会計基準書として公表される場合、当該提案はプロジェクト完了時まで適用する暫定基準のIFRS第14号「規制繰延勘定」を置き換えることになる。

2021年12月のIASBボード会議で暫定決定された再審議計画を踏まえ、2022年2月のIASBボード会議から再審議が開始された。2023年6月のIASBボード会議からは「測定」に関する論点の再審議が開始された。公開草案の主な提案では、規制資産及び規制負債の事後測定にあたって規制資産及び規制負債から生じるすべての将来キャッシュ・フローの見積りを含めるとされ当該キャッシュ・フローは、規制上の合意の境界線内にあるものであるとすることが提案されている。この規制上の合意の境界線は、企業が次のものを有する最も遅い将来の日であるとされているが、その境界線が不明確であるとのフィードバックが寄せられていた。

- a. 顧客に請求する規制料金を増額することによって規制資産を回収する強制可能な現在の権利
- b. 顧客に請求する規制料金を減額することによって規制負債を履行する強制可能な現在の義務

また、公開草案の提案では、企業が有形固定資産について負担する費用（例えば、会計上の減価償却費）と規制資本ベースについて受け取る規制報酬（例えば、規制上の減価償却）との間で生じる時点差異を識別して規制資産又は規制負債を計上することとされているが、寄せられたフィードバックにおいて、一部の規制スキームでは有形固定資産と規制資本ベースの関連性が希薄であるため、そのような時点差異を識別することが困難であるとの懸念が示された。このため2022年10月から12月のIASBボード会議において、当該時点差異を対象として規制資産又は規制負債を計上するには両者に一定の関係があることが必要であることが議論されていた。これを踏まえて2023年9月のIASBボード会議では、直接的な関係（の有無）の概念についてのアンケート調査に対する回答を、公表予定の会計基準書を開発するために利用する方法について議論が行われた。当該会議で、IASBは、公表予定の会計基準書で、直接的な関係（の有無）の概念を企業が規制資本ベースに対して受け取る規制報酬から生じる時

点差異を企業が識別するのに役立つために含めること及び規制資本ベースと有形固定資産との差異を資産レベルで企業が追跡できることはそれらが直接の関係を有しているという強力な指標である旨を定めることを暫定的に決定した。

（今回の会議における主な論点）

IASBは、次のことを行った。

- 直接的な関係（の有無）の概念についてのアンケート調査からのフィードバック（資産化された借入コスト、インフレーション及び規制資本ベースに含まれるその他の項目に関するもの）に基づいて、公表予定の会計基準書にガイダンスを含めるべきかどうかの議論
- 公開草案における規制上の合意の境界線に関する提案の再審議

（主な暫定決定事項）

直接的な関係（の有無）の概念—追加的なフィードバック

IASBは、公表予定の会計基準書に、まだ使用可能になっていない資産に対する規制リターンのうち企業が資産化した借入コストについて補償するものを会計処理する方法に関するガイダンスを含めることを暫定的に決定した。当該ガイダンスは、次のいずれかの場合に企業がそうした規制リターンをどのように会計処理するのかを例示するものとなる。

- a. 企業が資産化する借入コストを個別資産レベルよりも高いレベルの集約で決定する場合
- b. 規制機関が規制リターンを実質ベースで決定する場合

規制上の合意の境界線

IASBは、公表予定の会計基準書で次のようにすることを暫定的に決定した。

- a. 規制上の合意の更新又解約を行う権利について公開草案で提案していたガイダンスを維持する。IASBは公表予定の会計基準書において、当該権利は明示的である場合も黙示的である場合もあり得る旨を明確化する。
- b. 規制上の合意の解約に対する補償について公開草案で提案していたガイダンスを維持する。IASBは公表予定の会計基準書において、当該ガイダンスは終結が生じるその他の状況にも適用される旨を明確化する。
- c. 現在までに完了した履行への支払に対する企業の権利に関する IFRS 第 15 号の第 35 項(c)における原則を含める。企業は当該原則を用いて、未回収

の規制資産及び未履行の規制負債で構成される金額についての規制上の合意の終結に対する補償について、それを受け取る強制可能な現在の権利又はそれを支払う強制可能な現在の義務が存在するかどうかを評価するのに役立つこととなる。

- d. 規制上の合意の境界線の見直し及び変更について公開草案で提案していた要求事項を維持する。

また、IASBは、企業が規制上の合意を更新する実質上の能力及び他の当事者が規制上の合意を解約する実質上の能力を企業がどのように評価するのかについて、ガイダンスをさらに追加することはしないことも暫定的に決定した。

（今後の予定）

IASBはプロジェクト提案について引き続き再審議する（規制上の合意の境界線内のキャッシュ・フローを企業がどのように識別し測定するのかに関してガイダンスをさらに追加すべきかどうかを含む）。

動的リスク管理

（背景）

IASBは、資産及び負債の内訳が絶えず変動するポートフォリオ（オープン・ポートフォリオ）に対してヘッジ手段を適時に対応させるリスク管理手法（動的リスク管理（DRM））に、現行のヘッジ会計の要求事項を適用することの困難さを踏まえ、DRMの会計処理について検討を行うプロジェクト（以下、本項目において「本プロジェクト」という。）を進めている。

現在提案されているDRMモデルでは、企業がリスク管理している期間にわたり適格な金融資産、金融負債及び将来の取引に基づくポートフォリオから生じる予想キャッシュ・フローを基に正味の金利リスク・ポジション（現在の正味オープン・リスク・ポジション）を決定し、企業のリスク管理戦略に基づいて決定された金利改定リスクを軽減する程度（リスク軽減の意図）に沿ってベンチマーク・デリバティブを構築することとされ、その上でヘッジ手段である指定デリバティブによるリスク軽減の達成状況を会計処理に反映していくものとされている。

2022年7月のIASBボード会議では、本プロジェクトのプロジェクト計画案について議論がなされ、DRMモデルの開発の一部としてさらに検討すべきトピック及び当該各トピックを検討する順序に関して議論が行われている。当該トピックは次のとおりである。

- 適格項目と現在の正味オープン・リスク・ポジションの決定
- パフォーマンス評価と事後的な DRM 調整の解消
- 目標プロファイルと企業のリスクマネジメント戦略との整合性
- リスク軽減の意図及びベンチマーク・デリバティブの構築
- 指定デリバティブ
- その他の検討事項
- 表示及び開示の要求事項

上記のトピックのうち、その他の検討事項では、基礎となる項目の適格要件に加えて、DRM モデルが適用される範囲、すなわち、DRM モデルが適用される活動／リスク管理戦略の種類をさらに明確化すべきであるとされていた。

（今回の会議における主な論点）

IASB は、動的リスク管理（DRM）モデルが適切となり有用な情報を提供することとなるリスク管理活動の種類について議論した。

（主な暫定決定事項）

IASB は何も決定を求められなかった。

（今後の予定）

IASB はプロジェクト計画において識別されたトピックについての議論を継続する。

【10月26日（木）】

金融商品の分類及び測定の修正

（背景）

IFRS 第9号「金融商品」（以下「IFRS 第9号」という。）の分類及び測定に関する要求事項と、当該要求事項に関連するIFRS 第7号の要求事項の適用後レビューで指摘された適用上の疑問点に対応するため、IASBは、2023年3月、公開草案「金融商品の分類及び測定の修正」（IFRS 第9号及びIFRS 第7号の修正案）（以下、本項目において「公開草案」という。）を公表し、2023年7月19日にコメント期限が終了している。

公開草案におけるIFRS 第9号における金融資産の分類に関する提案の一部として、基本的な融資の取決めと整合的である契約条件に関して、企業が以下をどのように評価することを要求されるかについての定めを追加することが提案されている。

- a. 基本的な融資の取決めと整合的である金利の諸要素
- b. 契約上のキャッシュ・フローの時期又は金額を変更する契約条件

2023年9月のIASBボード会議では、公開草案に対する利害関係者のフィードバックの要約が提供された。

（今回の会議における主な論点）

IASBは、公開草案に対する利害関係者のフィードバックについて議論した。利害関係者のフィードバックを受けて、以下に関する適用指針を明確化する考え得る方法について議論した。

- a. 基本的な融資の取決めと整合的である金利の諸要素
- b. 契約上のキャッシュ・フローの時期又は金額を変更する契約条件

（主な暫定決定事項）

IASBは何も決定を求められなかった。

（今後の予定）

IASBはこのトピックについての議論を継続する。

維持管理及び一貫した適用

仲介者からの未収保険料（IFRS 第17号及びIFRS 第9号）

（背景）

IFRS 解釈指針委員会（以下、本項目において「委員会」という。）は、2023年3月のIFRIC Updateにおいて公表した暫定的なアジェンダ決定に対するフィードバックを検討した。保険契約を発行している企業（保険者）がIFRS 第17号「保険契約」（以下「IFRS 第17号」という。）及びIFRS 第9号の要求事項を仲介者からの未収保険料にどのように適用するのかに関するものである。委員会は当該アジェンダ決定についての議論を完了した。

（今回の会議における主な論点）

IFRS 財団の「デュー・プロセス・ハンドブック」に従い、IASB は、アジェンダ決定「仲介者からの未収保険料」（IFRS 第17号及びIFRS 第9号）に反対するかどうかを問われた。

（主な暫定決定事項）

当該アジェンダ決定に反対したIASBメンバーはいなかった。

（今後の予定）

当該アジェンダ決定は、2023年10月にIFRIC Update 2023年9月の追補において公表された。

従業員に提供される住宅及び住宅ローン

（背景）

委員会は、2023年3月のIFRIC Updateにおいて公表した暫定的なアジェンダ決定に対するフィードバックを検討した。企業が従業員持家制度及び従業員向け住宅ローンをどのように会計処理するのかに関するものである。委員会は当該アジェンダ決定についての議論を完了した。

（今回の会議における主な論点）

IFRS 財団の「デュー・プロセス・ハンドブック」に従い、IASB は、アジェンダ決定「従業員に提供される住宅及び住宅ローン」に反対するかどうかを問われた。

（主な暫定決定事項）

当該アジェンダ決定に反対した IASB メンバーはいなかった。

（今後の予定）

当該アジェンダ決定は、2023年10月に IFRIC Update 2023年9月の追補において公表された。

デリバティブ契約に対する保証（IFRS 第9号）

（背景）

委員会は、2023年3月の IFRIC Update において公表した暫定的なアジェンダ決定に対するフィードバックを検討した。IFRS 第9号を適用するにあたり、企業がデリバティブ契約に対して行った保証を金融保証契約として会計処理するのか、デリバティブとして会計処理するのかに関するものである。委員会は当該アジェンダ決定についての議論を完了した。

（今回の会議における主な論点）

IFRS 財団の「デュー・プロセス・ハンドブック」に従い、IASB は、アジェンダ決定「デリバティブ契約に対する保証（IFRS 第9号）」に反対するかどうかを問われた。

（主な暫定決定事項）

当該アジェンダ決定に反対した IASB メンバーはいなかった。

（今後の予定）

当該アジェンダ決定は、2023年10月に IFRIC Update 2023年9月の追補において公表された。

持分法

（背景）

IAS 第28号「関連会社及び共同支配企業に対する投資」（以下「IAS 第28号」という。）における持分法会計について、IASB は2020年10月の IASB ボード会議にて、適用上の疑問点に対処することを決定し、その後以下のステップで検討が進められている。

- ステップ1：持分法適用に際しての疑問点を特定する。
- ステップ2：IAS 第28号の基礎となる原則を特定する。

- ステップ3：上記原則を適用上の疑問点に適用する。

IASBは、2023年4月のボード会議にて、本プロジェクトを基準設定の作業計画に移すこと、次のデュー・プロセスとして公開草案の公表に向けた作業を行うこと、及び進捗状況を反映させるためにプロジェクトの目的を以下に更新することを決定した。

- IAS第28号に示されている適用上の疑問点を可能な場合にはIAS第28号から導き出された原則を用いて開発する。

2023年7月及び9月のIASBボード会議において、関連会社に対する投資について、プロジェクトの範囲内にある適用上の疑問点及びIFRS第12号「他の企業への関与の開示」の開示要求事項の改善に関する審議を終了した。

また、IASBは、IASBスタッフに2023年9月のIASBボード会議では、本プロジェクトにおける暫定的な決定を子会社に対する投資（個別財務諸表において）及び共同支配企業に対する投資に適用することについての意思決定のためのペーパーを作成するよう依頼した。

（今回の会議における主な論点）

IASBは、関連会社に対する投資についての適用上の疑問点に関する暫定的な決定を、持分法で会計処理する関連会社に対する投資以外の投資に適用するかどうかについて議論した。

（主な暫定決定事項）

公開草案に向けて—IASBの暫定的な決定を個別財務諸表において子会社に対する投資に適用することの含意

IASBは、関連会社に対する投資についての適用上の疑問点に関する暫定的な決定を、親会社が持分法を使用して個別財務諸表において子会社に対する投資を会計処理することを選択する場合に適用することを暫定的に決定した。

公開草案に向けて—IASBの暫定的な決定を共同支配企業に対する投資に適用することの含意

IASBは、関連会社に対する投資についての適用上の疑問点に関する暫定的な決定を共同支配企業に対する投資に適用することを暫定的に決定した。

（今後の予定）

IASBは、持分法で会計処理する関連会社に対する投資以外の投資についての開示

要求の考え得る改善について議論する。

開示に関する取組み—公的説明責任のない子会社：開示

（背景）

IASBは、2021年7月に公開草案「公的説明責任のない子会社：開示」（以下、本項目において「公開草案」という。）を、2022年1月をコメント期限として公表した。公開草案は、要件を満たす子会社が開示要求を削減した形でIFRS会計基準を適用することを認める新しいIFRS会計基準書を提案している。IASBは公開草案へのフィードバックを踏まえ、2022年4月から再審議を開始し、2023年7月のIASBボード会議において、技術的作業が完了し書面投票プロセスを開始することが決定された。

なお、2022年10月のIASBボード会議では、開示要求事項のアプローチを修正し、開示要求事項で用いられる表現を完全版のIFRS基準と整合させることが暫定決定されており、これを起草にあたっての整理論点として議論することとされていた。その後、2023年4月のIASBボード会議では、予定している基準書における開示要求を完全版のIFRS会計基準に整合させる方法について議論した。

それを踏まえて今回の会議では、当該修正アプローチに従った結果、公開草案の開示要求に対して提案されたより判断の分かれやすい変更点、及びIASBスタッフが完全版のIFRS会計基準書の文言から乖離することを提案している事例について議論を行う。

（今回の会議における主な論点）

公開草案「公的説明責任のない子会社：開示」で提案した開示要求のいくつかに関して引き続き議論した。

（主な暫定決定事項）

IASBは、次のことを暫定的に決定した。

- a. 公開草案の第33項、第54項(c)、第56項(b)、第100項(c)、第101項、第109項、第158項、第159項及び第181項(c)で提案した要求事項を撤回する。
- b. 公開草案の第32項、第53項、第69項(d)、第76項、第77項、第128項(d)、第133項、第146項(e)、第147項(e)、第152項(d)、第152項(f)、第154項、第196項(a)及び第210項で提案した要求事項を修正して、それらの文言をこれらの提案が削減版となっている関連するIFRS会計基準における開示要求で使用されている文言に合わせる。

- c. 公開草案の第38項を修正して、同項で提案した開示要求を第37項で提案した要求との整合性が高まるようにする。
- d. 公開草案の第36項(e)、第36項(g)、第92項、第94項、第98項、第106項(a)及び第107項(a)で提案した要求事項における文言を維持する。

（今後の予定）

IASBは、文案作成プロセスで生じる追加の整理論点について議論する。

別紙 スケジュール

10月25日（水）

時間（予定）	アジェンダ項目
09:00-11:00	IFRS for SMEs 会計基準の第2次包括レビュー（アジェンダ・ペーパー30） （予定 120分→147分）
11:00-11:15	休憩
11:15-12:15	基本財務諸表（アジェンダ・ペーパー21） （予定 60分→150分）
12:15-13:00	休憩
13:00-15:00	料金規制対象活動（アジェンダ・ペーパー9） （予定 120分→120分）
15:00-15:15	休憩
15:15-16:15	動的リスク管理（アジェンダ・ペーパー4） （予定 60分→30分）

10月26日（木）

時間（予定）	アジェンダ項目
09:30-10:30	金融商品の分類及び測定の修正（アジェンダ・ペーパー16） （予定 60分→58分）
10:30-10:45	維持管理及び一貫した適用（アジェンダ・ペーパー12） （予定 15分→9分）
10:45-11:00	休憩
11:00-12:30	持分法（アジェンダ・ペーパー13） （予定 90分→43分）
12:30-13:30	休憩
13:30-14:30	開示に関する取組み — 公的説明責任のない子会社：開示（アジェンダ・ペーパー31） （予定 60分→13分）

以 上