

## IFRIC Update 2021 年 4 月

IFRIC Update は、IFRS 解釈指針委員会（委員会）が公開の会議において至った決定の要約である。過去の Update は [IFRIC Update アーカイブ](#) で見ることができる。


委員会は、2021 年 4 月 20 日に会合し、下記の項目について議論した。

[関連情報](#)

[作業計画](#)

[一貫した適用の支援](#)

### [審議会の検討を求めるアジェンダ決定](#)

- 給付の勤務期間への帰属（IAS 第 19 号「従業員給付」） — アジェンダ・ペーパー2
- 実質金利に起因するキャッシュ・フローの変動可能性のヘッジ（IFRS 第 9 号「金融商品」） — アジェンダ・ペーパー4 

### [その他の事項](#)

- 特約条項付きの債務の流動又は非流動への分類（IAS 第 1 号「財務諸表の表示」） — アジェンダ・ペーパー3
- 仕掛中の作業 — アジェンダ・ペーパー5

### [IFRIC Update への補遺—委員会のアジェンダ決定](#)

- 給付の勤務期間への帰属（IAS 第 19 号「従業員給付」） — アジェンダ・ペーパー2
- 実質金利に起因するキャッシュ・フローの変動可能性のヘッジ（IFRS 第 9 号「金融商品」） — アジェンダ・ペーパー4

## [審議会の検討を求めるアジェンダ決定](#)

### **給付の勤務期間への帰属（IAS 第 19 号「従業員給付」） — アジェンダ・ペーパー2**

委員会は、2020 年 12 月の IFRIC Update で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。企業が特定の確定給付制度に係る給付を帰属させる勤務期間に関するものである。

委員会は、アジェンダ決定について結論に至った。IFRS 財団の「デュー・プロセス・ハンドブック」の 8.7 項に従って、審議会はこのアジェンダ決定を 2021 年 5 月の会議で検討する。審議会が反対しないことを条件に、このアジェンダ決定は 2021 年 5 月にこの IFRIC Update への補遺において公表されることになる。

**[アジェンダ・ペーパー2：審議会への報告書](#)**

暫定的なアジェンダ決定に対するコメント提出者は、IAS 第 19 号の第 70 項から第 74 項は、確定給付制度について給付を勤務期間に帰属させる際に適用すべき原則に関して必ずしも明確ではないと述べた。

## 実質金利に起因するキャッシュ・フローの変動可能性のヘッジ（IFRS 第 9 号「金融商品」） — アジェンダ・ペーパー4

委員会は、2020 年 12 月の IFRIC Update で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。リスク管理目的がキャッシュ・フローを実質で「固定」することである場合の IFRS 第 9 号のヘッジ会計の要求事項の適用に関してのものである。

委員会は、アジェンダ決定について結論に至った。IFRS 財団の「デュー・プロセス・ハンドブック」の 8.7 項に従って、審議会はこのアジェンダ決定を 2021 年 5 月の会議で検討する。審議会が反対しないことを条件に、このアジェンダ決定は 2021 年 5 月にこの IFRIC Update への補遺において公表されることになる。

### その他の事項

## 特約条項付きの債務の流動又は非流動への分類（IAS 第 1 号「財務諸表の表示」） — アジェンダ・ペーパー3

委員会は、2020 年 12 月の IFRIC Update で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。IAS 第 1 号を修正した「負債の流動又は非流動への分類」を企業が特定の事実パターンにどのように適用するかに関してのものである。

委員会は、暫定的なアジェンダ決定におけるテクニカルな分析及び結論への同意を確認した。しかし、アジェンダ決定を最終確定する前に、委員会は審議会に次のことを報告することを決定した。

- a. この事項についてのテクニカルな分析及び結論
- b. 修正の適用による結果及び潜在的な影響についてのコメント提出者のコメント（審議会が修正を開発した際に考慮していなかった情報を提供する可能性のあるものを強調して）

### 今後のステップ

審議会は今後のボード会議でこの事項について議論する。

## 委員会の仕掛中の作業 — アジェンダ・ペーパー5

委員会は、2021年4月の会議で議論しなかった未解決事項の現状についてのアップデートを受けた。

### IFRIC Update への補遺—委員会のアジェンダ決定

アジェンダ決定は、多くの場合、説明的資料を含んでいる。説明的資料は、IFRS 基準における諸原則及び要求事項についての企業の理解を変更させる可能性のある追加的な洞察を提供する場合がある。このため、企業はアジェンダ決定の結果として会計方針を変更する必要があると決定する場合がある。企業は、当該決定を行い、必要な会計方針の変更を適用するための十分な時間（例えば、企業は変更を適用するために、新たな情報の入手やシステムの適用が必要となる場合がある）を与えられることが期待される。会計方針の変更を行うために十分な時間がどのくらいなのかの決定は、企業の具体的な事実及び状況に応じて決まる判断の問題である。それでも、企業は、どのような変更も適時に導入し、

重要性がある場合には、当該変更に関連した開示が IFRS 基準で要求されるかどうかを検討することを期待される。

委員会は、次の事項について議論し、基準設定プロジェクトを作業計画に追加しないことを決定した。

## 給付の勤務期間への帰属（IAS 第 19 号「従業員給付」） — アジェンダ・ペーパー2

2021 年 5 月に公表<sup>1</sup>

委員会は、特定の確定給付制度について企業が給付を帰属させる勤務期間に関する要望を受けた。その制度の条件では、

- a. 従業員は、所定の退職年齢への到達時に企業に雇用されていることを条件として、当該退職年齢への到達時に退職一時金を受け取る権利を得る。
- b. 従業員が権利を得る退職給付の金額は、退職年齢前の従業員の企業での勤務の長さに応じて決まり、所定の継続勤務年数で上限となる。

要望書に記載された事実パターンを例示するため、企業が従業員のための確定給付制度を運営していると仮定する。その制度の条件では、

- a. 従業員は、62 歳の退職年齢への到達時に企業に雇用されていることを条件として、当該退職年齢への到達時にのみ退職給付を受け取る権利を得る。
- b. 退職給付の金額は、退職年齢前の企業での勤務期間の 1 年ごとについて最終給与 1 か月分として計算される。
- c. 退職給付は勤務期間 16 年で上限となる（すなわち、従業員が権利を得る退職給付の最大額は、最終給与の 16 か月分である）。
- d. 退職給付は、退職年齢前の従業員の企業での継続勤務年数のみを使用して計算される。

IAS 第 19 号の第 70 項から第 74 項は、従業員の勤務が制度の下での給付を最初に生じさせる日から、将来の従業員の勤務が制度の下での重要性がある金額の追加の給付を生じさせなくなる日まで、制度の給付算定式に基づいて勤務期間に給付を帰属させることを企業に要求している。第 71 項は、退職給付を支給する義務が発生する期間に給付を帰属させることを企業に要求している。同項はまた、当該義務は、企業が将来の報告期間に支払うと予想する退職給付の対価として、従業員が勤務を提供するに従って発生すると定めている。第 72 項は、連続する各報告期間の末日において、従業員が給付の権利を得るために提供しなければならない将来の勤務の量は減少していくので、権利確定日前の従業員の勤務は推定的義務を生じさせると定めている。

このアジェンダ決定で例示している確定給付制度については、

- a. 従業員が 46 歳よりも前に企業に入社する（すなわち、従業員の退職年齢までに 16 年以上ある）場合には、46 歳よりも前に従業員が提供する勤務は、制度の下での給付を生じさせない。46 歳よりも前の従業員の勤務は、退職給付の時期にも金額にも影響を与えない。したがって、企業が退職給付を提供する義務は、46 歳以後から提供される従業員の勤務についてしか発生しない。
- b. 従業員が 46 歳以後に企業に入社する場合には、従業員が提供するどの勤務も制度の下での給付を生じさせる。雇用日から提供される従業員の勤務は、退職給付の金額に影響を与える。したがって、企業が退職給付を提供する義務は、従業員が最初に勤務を提供した日から発生する。

IAS 第 19 号の第 73 項は、従業員によるそれ以降の勤務が、当該制度における重要性がある金額の追加の給付を生じさせなくなる日まで、企業の義務は増加すると定めている。委員会は次のように考えた。

- a. 46歳から62歳までの各勤務年度は、追加の給付を生じさせる。それらの各年度に提供された勤務は、従業員が退職給付に対する権利を得るまでに提供しなければならない将来の勤務の量を減少させるからである。
- b. 従業員は、企業に入社した年齢に関係なく、62歳からは重要性がある金額の追加の給付を受けない。したがって、企業は退職給付を62歳までにのみ帰属させる。

したがって、このアジェンダ決定で例示している退職給付制度について、委員会は、従業員が46歳から62歳まで（又は、雇用が46歳以後に開始する場合には、従業員が最初に勤務を提供する日から62歳まで）に勤務を提供する各年度に企業は給付を帰属させると結論を下した。委員会の結論は、IAS第19号の一部を構成する第73項を説明する設例2の最初の部分（すなわち、35歳前に入社した従業員についての部分）に示された結果と合致する。

委員会は、IFRS基準における諸原則及び要求事項が、要望書に記載された事実パターンにおいて退職給付が帰属する期間を企業が決定するための適切な基礎を提供していると結論を下した。したがって、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。

## 実質金利に起因するキャッシュ・フローの変動可能性のヘッジ（IFRS第9号「金融商品」） — アジェンダ・ペーパー4

2021年5月に公表<sup>1</sup>

委員会は、リスク管理目的が実質でのキャッシュ・フローを「固定する」ことである場合のIFRS第9号のヘッジ会計の要求事項の適用に関する要望を受けた。

要望書は、実質金利（名目金利ではなく）の変動から生じるキャッシュ・フローの変動可能性のヘッジをキャッシュ・フロー・ヘッジとして会計処理できるかどうかを質問していた。より具体的には、要望書は、LIBORなどの金利指標を参照する変動金利金融商品を有する企業が、インフレーション・スワップ（変動金利金融商品の変動金利キャッシュ・フローを物価指数に基づく変動キャッシュ・フローとスワップする）を行う事実パターンを記載している。要望書は、企業が実質金利の変動に対する変動金利支払の変動をヘッジするためのキャッシュ・フロー・ヘッジ関係において当該スワップを指定できるかどうかを質問していた。

### IFRS第9号のヘッジ会計の要求事項

IFRS第9号の6.1.1項は、ヘッジ会計の目的は、財務諸表において、純損益（又はその他の包括利益）に影響を与える可能性のある特定のリスクから生じるエクスポージャーを管理するために金融商品を使用する企業のリスク管理活動の影響を表現することであると述べている。IFRS第9号の6.4.1項は、ヘッジ会計の適格要件を示している。

IFRS第9号の6.5.2項で記述しているヘッジ関係の1つの種類がキャッシュ・フロー・ヘッジであり、認識している資産又は負債の全部又は構成要素に係る特定のリスクに起因し、かつ、純損益に影響する可能性があるキャッシュ・フローの変動性に対するエクスポージャーを企業がヘッジするものである。

IFRS第9号の6.3.7項は、企業はある項目の全体又はある項目の構成要素をヘッジ対象として指定することができるかと定めている。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、当該リスク要素が独立に識別可能で、信頼性を持って測定可能である場合に、ヘッジ対象として指定できる。

物価上昇リスクに関して、IFRS第9号のB6.3.13項は、「物価上昇リスクは、契約上明示されている場合を除いて、独立に識別可能で信頼性をもって測定可能なものではなく、したがって金融商品のリスク要素として指定することができないという反証可能な推定がある。」と述べている。

IFRS 第 9 号の B6.3.14 項は、企業は実際の物価上昇ヘッジ金融商品の契約条件を、その契約条件を投影することによって単純に名目金利の負債性金融商品に帰属させることはできないと述べている。これは、IFRS 第 9 号の開発時に、審議会が物価上昇リスクを具体的に検討し、企業がヘッジ手段の契約条件をヘッジ対象としての「リスク要素の指定の要件を適切に適用せずに」ヘッジ対象に帰属させるおそれがあるという懸念に対処するために、制限を課したからである（IFRS 第 9 号の BC6.193 項）。ヘッジの（非）有効性を適切に会計処理するために、IFRS 第 9 号の B6.5.5 項は、ヘッジ対象の（現在）価値をヘッジ手段の価値の評価とは独立に測定することを企業に要求している。

要望書が実質金利要素をキャッシュ・フロー・ヘッジにおけるリスク要素として指定できるかどうかを質問していたことを踏まえて、委員会の分析は、要望書に記載された提案されたキャッシュ・フロー・ヘッジ関係の状況において、契約以外で定められた実質金利要素が独立に識別可能で信頼性をもって測定可能であるかどうかには焦点を当てた。

### 契約以外で定められた実質金利リスク要素は、提案されているキャッシュ・フロー・ヘッジ関係におけるヘッジ対象として指定できるか

IFRS 第 9 号の 6.4.1 項における適格要件を考慮する際に、委員会は、要望書に記載された事実パターンにおいてヘッジ会計を適用するためには、次のことを決定できることが必要となると考えた。

- 当該リスク要素が、IFRS 第 9 号の 6.3.7 項で要求しているように、独立に識別可能で信頼性をもって測定可能であるかどうか
- その結果、IFRS 第 9 号の 6.5.2 項(b)で要求しているように、変動金利金融商品の実質金利リスク要素に起因するキャッシュ・フローの変動可能性に対するエクスポージャーを企業が有していること

委員会は、ヘッジ関係においてリスク要素を識別するためには、リスク要素が個々のヘッジ関係のそれぞれの文脈において独立に識別可能で、かつ信頼性をもって測定可能でなければならないことに留意した。委員会は、市場構造（その中で変動金利金融商品が発行されヘッジ活動が行われる）が、IFRS 第 9 号の 6.3.7 項で要求している契約で定められていないリスク要素としての実質金利リスク要素の適格性を裏付ける必要があることにも留意した。市場構造が、提案されているキャッシュ・フロー・ヘッジ関係における当該リスク要素の適格性を裏付けるためには、実質金利が変動指標金利の設定における識別可能な価格設定要素を表し、それにより変動金利金融商品の独立に識別可能で信頼性をもって測定可能なキャッシュ・フローの変動可能性を生じさせるものでなければならない。

IFRS 第 9 号の B6.3.13 項における反証可能な推定は公正価値ヘッジとキャッシュ・フロー・ヘッジの両方に適用されるが、IFRS 第 9 号の B6.3.14 項における設例は、公正価値ヘッジにおける当該推定の反証を例示している。したがって、委員会は、名目金利は一般的に実質金利の変動の直接の結果として変動するものではないので、ゼロクーポンの実質金利の期間構造についての関連性のある債券市場の存在は、それ自体では、提案されているキャッシュ・フロー・ヘッジ関係において IFRS 第 9 号の B6.3.13 項における反証可能な推定を覆すものではないと結論を下した。

委員会は、IAS 第 7 号「キャッシュ・フロー計算書」の第 6 項で定義されているキャッシュ・フローは、その性質上、名目で表示されることに留意した。委員会は、変動金利金融商品についての金利は所定の通貨の名目で定義されることにも留意した。したがって、キャッシュ・フロー・ヘッジの指定のための IFRS 第 9 号の要求事項を満たすためには、指定されるリスク要素に起因する変動金利金融商品のキャッシュ・フローの変動可能性は、名目で評価する必要がある。名目金利（LIBOR など）は、予想される物価上昇及び長期的な実質金利の影響を受ける可能性がある。しかし、名目金利は物価上昇又は実質金利の直接の結果として変動するものではない（すなわち、名目金利の設定における識別可能な価格設定要素ではない）。

したがって、委員会は、提案されているキャッシュ・フロー・ヘッジ関係において実質金利の変動に起因するキャッシュ・フローの変動可能性に対するエクスポージャーは存在せず、それゆえ、IFRS 第 9 号の 6.3.7

項及び6.5.2項 (b)における要求事項は満たされないと結論を下した。このため、提案されているキャッシュ・フロー・ヘッジ関係における実質金利リスク要素は、IFRS 第9号の6.4.1項で要求している適格なヘッジ対象として指定されるためのIFRS 第9号の要求事項を満たさない。

委員会は、IFRS 第9号の要求事項が、実質金利（名目金利ではなく）の変動から生じるキャッシュ・フローの変動可能性のヘッジをキャッシュ・フロー・ヘッジとして会計処理できるかどうかを企業が決定するための適切な基礎を提供していると結論を下した。したがって、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。

<sup>1</sup> 「デュー・プロセス・ハンドブック」の8.7項に従って、2021年5月の会議で、国際会計基準審議会はこのアジェンダ決定について議論し、反対しなかった。

Disclaimer: The content of this *Update* does not represent the views of the International Accounting Standards Board or the IFRS® Foundation and is not an official endorsement of any of the information provided. The information published in this *Update* originates from various sources and is accurate to the best of our knowledge.

免責事項：本アップデートの内容は、IASB 及び IFRS 財団の見解を表わすものではなく、提供されるいかなる情報も公式に承認されたものではない。本ニュースレターで公表される情報は、さまざまな情報源から作成しており、我々の知識の限りにおいて正確なものである。

Copyright © IFRIC *Update* is published after every IFRS Interpretations Committee meeting by the IFRS Foundation.  
コピーライト © IFRIC *Update* は各 IFRS 解釈指針委員会会議の後に IFRS 財団により公表されるものである。  
ISSN 1477-206X